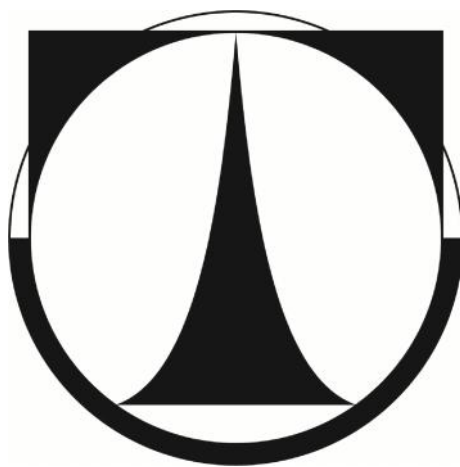


TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Ekonomická fakulta



DIPLOMOVÁ PRÁCE

2011

Bc. Lenka Straková

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Ekonomická fakulta

Studijní program: N 6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Podniková ekonomika

DPH v tuzemském a mezinárodním obchodě z pohledu podniku

VAT in the National and International Trade from the Company Point of View

DP-EF-KOB-2012-26

Bc. Lenka Straková

Vedoucí práce: Ing. Jaroslav Demel, katedra mezinárodního obchodu

Konzultant: Ing. Jitka Ulmanová, JABLOTRON ALARMS a.s.

Počet stran: 93

Počet příloh: 6

Datum odevzdání: 2. 5. 2012

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2011/2012

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Lenka Straková**
Osobní číslo: **E09000282**
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Podniková ekonomika**
Název tématu: **DPH v tuzemském a mezinárodním obchodě z pohledu podniku**
Zadávající katedra: **Katedra mezinárodního obchodu**

Zásady pro vypracování:

1. Definice DPH a její obecná specifika
2. DPH v obchodních vztazích v rámci České republiky
3. DPH v obchodních vztazích v rámci Evropského společenství
4. DPH při obchodu se třetími zeměmi
5. Speciální operace - kombinace obchodů
6. Aplikace v praxi určitého podniku

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

65 normostran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

ČERNOHLÁVKOVÁ, E.; MACHKOVÁ, H.; SATO, A. Mezinárodní obchodní operace. 4. vyd. Praha: Grada, 2007. 240 s. ISBN 978-80-247-2590-2.

FITŘÍKOVÁ, D. a aj. Daň z přidané hodnoty od A do Z. 1. vyd. Praha: Dashöfer, 2004. ISSN 1801-8084.

Evropská unie, Rada. Daň z přidané hodnoty - Směrnice rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty a zákon o dani z přidané hodnoty. 2. vyd. Praha: ASPI, 2008. ISBN 978-80-7357-369-0.

BENDA, V. a aj. DPH s EU a třetími zeměmi, dotazy. Praha: Svaz účetních, 2010. 64 s. ISBN 978-80-87367-09-4.

SVÁTKOVÁ, S. Co nenajdete v zákoně o DPH. 3. vyd. Praha: VOX, 2002. 623 s. ISBN 80-86324-21-4.

HENKOW, O. Financial Activities in European VAT: a theoretical and legal research of the European VAT system and the actual and preferred treatment of financial activities. Lund: Lund University, 2007. 416 s.

EBRILL, L. The modern VAT. Washington D. C.: International Monetary Fund, 2001. 223 s. ISBN 1-58906-026-1.

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Jaroslav Demel

Katedra mezinárodního obchodu

Konzultant diplomové práce:

Ing. Jitka Ulmanová

Jablotron Alarms a.s. ekonomický ředitel

Datum zadání diplomové práce:

31. října 2011

Termín odevzdání diplomové práce:

4. května 2012

doc. Dr. Ing. Olga Hasprová

děkanka



Ing. Jaroslav Demel
vedoucí katedry

V Liberci dne 31. října 2011

Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. O právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím diplomové práce a konzultantem.

V Liberci, 2. 5. 2012



Anotace

Diplomová práce se zabývá vysvětlením pojmu „daň z přidané hodnoty“ a popisu obchodních kroků týkajících se této daně v souvislosti s obchodem v tuzemsku, ve státech Evropské unie a se třetími zeměmi. Nejprve je popsán princip, vývoj, zavedení a specifika DPH v ČR a jiných vybraných zemích. Hlavní část práce tvoří popis postupu zdanění DPH u základních obchodních operací z pohledu prodejce i kupujícího. Na to navazují další vybrané operace, které mají v obchodní praxi reálného podniku vysokou četnost výskytu, a na závěr jsou uvedeny konkrétní aspekty DPH vycházející z praxe, které mají vliv na obchodní aktivity tohoto podniku. Cílem práce je komplexně představit daň z přidané hodnoty a systematicky utřídit informace o mechanismu zdanění DPH z pohledu podniku tak, aby tato práce mohla být potenciálně využita jako metodická podpora např. pro firmy nově registrované k DPH či podniky začínající obchodovat se zbožím i za hranicemi ČR. Výsledkem je tak ucelený přehled všech důležitých informací a postupů v souvislosti s DPH, který je přínosný pro všechny ekonomické subjekty operující s daní z přidané hodnoty.

Klíčová slova

Daňové přiznání, daň z přidané hodnoty, dovoz zboží, Evropská unie, Evropské společenství, extrakomunitární plnění, harmonizace, intrakomunitární plnění, Intrastat, Souhrnné hlášení VIES, třetí země, vývoz zboží.

Abstract

This thesis is dealing with explaining the term „value added tax“ and description of transactions related to this tax in connection with business operations in the Czech Republic, in countries of the European Union and with third countries. First there is a description of the principle, development, implementation and specifics of VAT in the Czech Republic and other selected countries. The major part of the thesis consists of description of the VAT taxation of basic transactions from the supplier and buyer perspective and it is followed by other selected operations that often happen in the business practice of a real company. At the end the specific aspects of the VAT are mentioned which are based on real business practice and which affect the business activities of this real company. The aim of the thesis is to introduce VAT completely and systematically organize information of the mechanism of VAT taxation from the company point of view so that the thesis can be potentially used as a methodical support for e.g. businesses newly registered for VAT or companies starting to trade goods beyond the Czech Republic. The result is a comprehensive overview of all relevant information and procedures related to VAT which is beneficial for all enterprises operating with value added tax.

Keywords

Export of goods, European Community, European Union, extra-Community transactions, harmonization, intra-Community transactions, Intrastat, import of goods, tax return, third countries, value added tax, VIES recapitulative statements.

Obsah

Seznam ilustrací.....	10
Seznam tabulek.....	11
Seznam zkratk a značek.....	12
Úvod	14
1 Problematika DPH obecně	16
1.1 Představení DPH.....	16
1.1.1 Definice, princip a výpočet DPH.....	16
1.1.2 Vznik a vývoj DPH	18
1.1.3 Zavedení DPH v ČR.....	20
1.1.4 Výhody a nevýhody DPH.....	21
1.2 Legislativa a mezinárodní harmonizace právních předpisů.....	22
1.2.1 Legislativa upravující DPH v ČR.....	22
1.2.2 Harmonizace v rámci EU	22
1.3 Specifika ve vybraných zemích EU, ve třetích zemích	24
1.3.1 Evropská unie	24
1.3.2 Vybrané neevropské země.....	25
1.4 Základní pojmy	27
2 Přehled základních obchodních operací.....	31
2.1 Tuzemská plnění	31
2.1.1 Nákup zboží v ČR	32
2.1.2 Prodej zboží v ČR.....	33
2.2 Intrakomunitární plnění	35
2.2.1 Pořízení zboží z jiného členského státu.....	36
2.2.2 Dodání zboží do jiného členského státu	43
2.3 Extrakomunitární plnění	49
2.3.1 Dovoz zboží (import).....	51
2.3.2 Vývoz zboží (export).....	56
3 Další obchodní operace	61
3.1 Třístranný obchod, tzv. triangulace	61
3.1.1 Třístranný obchod v rámci ES za účasti firmy Alfa jako prodávajícího	61
3.1.2 Vývoz zboží prostřednictvím odběratele z Dánska	63

3.1.3	Prodej zboží v tuzemsku s dodáním do Francie	65
3.2	Zaslání zboží z tuzemska do Velké Británie	66
3.3	Dodání a montáž zboží italskému zákazníkovi	68
3.4	Prodej a montáž zboží v tuzemsku po 1. lednu 2012	69
4	Konkrétní aspekty DPH ovlivňující obchodní aktivity podniku	72
	Závěr	79
	Seznam použité literatury	81
	Seznam příloh	85

Seznam ilustrací

Obr. 1: Druhy daně z obratu	19
Obr. 2: Nákup zboží v tuzemsku – DP, Nárok na odpočet daně	33
Obr. 3: Prodej zboží v tuzemsku – DP, Zdanitelná plnění	35
Obr. 4: Tuzemské plnění – DP, Výpočet daňové povinnosti	35
Obr. 5: Schéma použití principu země původu a země spotřeby	36
Obr. 6: Schéma pořízení zboží z jiného členského státu	37
Obr. 7: Ověření DIČ přes VIES.....	40
Obr. 8: Pořízení zboží z JČS - DP	43
Obr. 9: Schéma dodání zboží do jiného členského státu	44
Obr. 10: Dodání zboží do JČS - DP.....	48
Obr. 11: Dovoz zahraničního zboží do tuzemska.....	52
Obr. 12: Dovoz zboží - DP	56
Obr. 13: Vývoz tuzemského zboží do třetí země.....	57
Obr. 14: Vývoz zboží - DP	60
Obr. 15: Schéma třístranného obchodu firmy Alfa v rámci ES.....	62
Obr. 16: Schéma vývozu zboží firmy Alfa prostřednictvím odběratele z Dánska.....	64
Obr. 17: Schéma prodeje zboží firmy Alfa v tuzemsku s dodáním do Francie.....	65
Obr. 18: Schéma zaslání zboží firmy Alfa z tuzemska do Velké Británie	67
Obr. 19: Schéma dodání zboží firmy Alfa včetně montáže do Itálie	68

Seznam tabulek

Tab. 1: Základní model daně z přidané hodnoty	17
Tab. 2: Nákup zboží v tuzemsku – výpočet DPH.....	33
Tab. 3: Prodej zboží v tuzemsku – výpočet DPH.....	34
Tab. 4: Pořízení zboží z JČS – výpočet DPH.....	42
Tab. 5: Dodání zboží do JČS – výpočet DPH	48
Tab. 6: Dovoz zboží – výpočet cla a DPH	55
Tab. 7: Vývoz zboží – přepočet fakturované ceny	59

Seznam zkratek a značek

§	Paragraf
a.s.	Akciová společnost
B2B	Business to Business (obchodník → obchodník)
B2C	Business to Consumer (obchodník → zákazník)
CIP	Carriage and Insurance Paid to (Přeprava a pojištění placeno do)
ČNB	Česká národní banka
DDP	Delivered Duty Paid (S dodáním clo placeno)
DIČ	Daňové identifikační číslo
DP	Daňové přiznání
DPH	Daň z přidané hodnoty
EHS	Evropské hospodářské společenství
EPO	Elektronická podání pro daňovou správu
ES	Evropské společenství
EU	Evropská unie
EXW	Ex Works (ze závodu)
FCA	Free Carrier (vyplaceně dopravci)
IČO	Identifikační číslo
INCOTERMS	International Commercial Terms (Mezinárodní obchodní podmínky)
IVA	Impuesto sobre el valor agregado (daň z přidané hodnoty)
JČS	Jiný členský stát Evropského společenství
SR	Státní rozpočet
TARIC	Tarif intégré communautaire (Integrovaný sazebník Společenství)
VAT	Value Added Tax (daň z přidané hodnoty)
VAT ID	Value Added Tax Identification Number (Daňové identifikační číslo)
VIES	VAT Information Exchange System (Systém výměny informací o DPH)

Celní kodex Společenství	Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, v aktuálním znění
Směrnice	Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, v aktuálním znění
Zákon o DPH	Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Úvod

Každý stát jako samostatná ekonomická jednotka má svou finanční politiku. Tato politika spočívá v zajištění toku státních peněz přes rozpočet, který má jako každý peněžní fond svou příjmovou a výdajovou stranu. Z daní, které tvoří nejpodstatnější příjem státního rozpočtu, je daň z přidané hodnoty (dále jako DPH) jednou z nejvýznamnějších a výše příjmů z DPH je nezanedbatelná.

V roce 2004 se Česká republika stala členem Evropské unie (dále jako EU), jejíž politika je charakterizována vytvořením jednotného vnitřního trhu s jednotnými zásadami a právním řádem závazným pro všechny její členy. Proto se národní legislativy i evropská legislativa vyvíjí tak, aby se vzájemně co nejvíc přizpůsobovaly a harmonizovaly. A právě legislativa upravující DPH v rámci EU je harmonizována nejvíce.

Ačkoli daň z přidané hodnoty nemá v České republice dlouhou minulost, od doby jejího zavedení její význam stoupá, a to nejen pro státní rozpočet, ale i pro tuzemský a mezinárodní obchod. Proto jakékoli změny zákona o dani z přidané hodnoty mají na všechny ekonomické jednotky značný vliv.

V praxi se s touto daní setkává každý člověk každý den. Ať už jako konečný spotřebitel platící daň v ceně za nakoupené zboží a služby, tak i jako podnikatel, na kterého má vliv nejenom výše sazby daně, ale i jiné právní předpisy týkající se daně z přidané hodnoty, kterými se musí řídit. Mechanismus zdanění DPH je celkem složitý, teoreticky komplikovaně pochopitelný a náročně aplikovatelný především v souvislosti s mezinárodním obchodem. Proto je jeho znalost a pochopení pro firmy věcí důležitou a mnohdy i velmi nutnou.

Z tohoto důvodu jsem si pro svou diplomovou práci zvolila právě stále se vyvíjející problematiku DPH. Věnuji se vysvětlení principu daně z přidané hodnoty a popisu transakcí týkajících se DPH v obchodu se zbožím v tuzemsku, v rámci obchodu se členy Evropské unie i se třetími zeměmi. DPH u služeb se v práci nevěnuji, protože je tato problematika značně rozsáhlá a vydala by na samostatnou práci. Vzhledem k tomu, že se

okruhem problémů DPH zabývá mnoho odborníků na profesionální úrovni, není mým cílem objevit a analyzovat nové poznatky, nýbrž systematicky utřídit informace a popsat systém DPH z pohledu podniku.

Cílem mé práce je komplexně představit daň z přidané hodnoty, vysvětlit její teoretické fungování a aplikovat ji do praktických příkladů jednoduchou formou tak, aby pak tato práce mohla být určitým návodem pro podnikatele, kteří chtějí začít obchodovat se zbožím i na mezinárodní úrovni a potřebují získat aktuální informace o tom, jak s DPH správně pracovat.

Na začátku práce daň z přidané hodnoty nejprve představuji a popisuji její princip. Následně se věnuji jejímu vzniku, historickému vývoji, zavedení a specifikům v České republice i jiných vybraných státech. Krátce se také zmiňuji o výhodách a nevýhodách zavedení DPH do daňového systému. Konec první části práce tvoří seznámení se základní terminologií, která je použita v celé práci. Hlavní částí práce je přehled základních obchodních operací v tuzemském, intrakomunitárním a extrakomunitárním obchodě se zbožím a s tím souvisejících povinností při zdanění DPH a to z pohledu prodejce i kupujícího. V následující kapitole se věnuji dalším vybraným obchodním operacím, které se v praxi často vyskytují. Výběr těchto operací byl proveden na základě konzultace se zástupcem existující firmy, která se mezinárodnímu obchodu se zbožím věnuje a jako spousta jiných firem se s problematikou DPH v podstatě denně zabývá.

Postup a dokumentace každé obchodní operace jsou aplikovány na konkrétní příklad z praxe, aby byl teoretický postup konkrétnější a tím i srozumitelnější. Příklady z praxe jsou v textu řazeny ihned za jednotlivé obchodní operace, čímž jsou operace ucelenější a text celkově komplexnější. Protože DPH má vliv nejenom na daňovou politiku podniku, ale i na ostatní činnosti s obchodem související, krátce se zabývám na konci práce i dalšími aspekty DPH, jako jsou dodací doložky, měnové kurzy, clo či výběr vhodné destinace pro uskutečnění obchodu.

Diplomová práce vychází z aktuálních právních předpisů, takže zahrnuje i novelu zákona o DPH, která vstoupila v platnost 1. 1. 2012.

1 Problematika DPH obecně

Protože je problematika DPH značně rozsáhlá, je pro její pochopení potřeba rozumět jejímu významu, obecnému principu a způsobu výpočtu. S tím souvisí i pochopení obecných souvislostí s pohledem na vznik a vývoj DPH a osvojení si základní daňové terminologie. Všem těmto aspektům včetně uvedení základních informací o legislativě a harmonizaci právních předpisů je věnována právě první kapitola.

1.1 Představení DPH

Daň z přidané hodnoty je součástí daňového systému České republiky a stejně tak jako každá daň má svůj význam a specifika, které je třeba pochopit. Proto se následující kapitoly zabývají přesnou definicí, principem a výpočtem DPH, následně je popsán samotný vznik a vývoj DPH, její zavedení nejenom v České republice a v neposlední řadě jsou zmíněny i výhody a nevýhody, které zavedení pro ekonomiku státu a obyvatelstvo znamená.

1.1.1 Definice, princip a výpočet DPH

Daň z přidané hodnoty je typ nepřímé daně ze spotřeby uvalené na zboží a služby. Nepřímost spočívá v tom, že se daň převádí neadresně na jiný subjekt, a to navýšením ceny produkce při prodeji. Proto ačkoli všichni lidé platí tuto daň každý den, není pro ně tak patrná a neuvědomují si ji. Reálně se tedy jejich důchod nesnižuje přímo, ale nepřímo. DPH je obdobou obrátové daně (vysvětlení níže), jejíž výše je stanovena určitým procentem z daňového základu. Toto procento je pro všechny stejné, jedná se tedy o daň rovnou. DPH je vybírána na každém stupni produkce, ale ne z celého obrátu, nýbrž pouze z její „přidané hodnoty“. Přidaná hodnota je rozdíl mezi hodnotou prodáváného a nakupovaného zboží či služeb.

Dle A. Vančurové je zachycení toho, co přidanou hodnotu tvoří, problematické, a proto se daňová povinnost stanovuje nepřímo. Zdanit svou produkci musí tedy každý daňový subjekt, což znamená, že v ekonomice lze nakupovat pouze s daní. Každý subjekt má však

právo na snížení odvedené daně (daň na výstupu) o tu daň, kterou sám zaplatil v cenách nákupu pro svou produkci (daň na vstupu).¹ Do státního rozpočtu odchází tedy daň již ponížená. Nastat může i situace, kdy je daň na vstupu vyšší než na výstupu. V tu chvíli má subjekt nárok na vrácení odvedené daně od finančního úřadu, jedná se o tzv. nadměrný odpočet.

Výpočet a mechanismus ukázaný na zjednodušeném modelu obchodního řetězce:

Hypotetický prvovýrobce nepotřebuje pro svou práci žádné vstupy. Hodnota jím vyrobeného zboží (základ daně) je 200,- Kč, tu musí navýšit o DPH, aby zboží mohl prodat Velkoobchodu. Je-li sazba daně 20%, výše daně se vypočítá jako $200 \times 20 \% = 40,-$ Kč. Prodejní cena zboží je 240,- Kč. Výrobce nezaplatil žádnou daň na vstupu, kterou by mohl uplatnit, musí tedy státu odvézt daň v plné výši 40,- Kč.

Velkoobchod nakoupil zboží za cenu 240,- Kč, jehož hodnotu zvýšil na 300,- Kč. Prodejní cena je však navýšena o 60,- Kč DPH (stejný výpočet jako výše) na 360,- Kč. Velkoobchod do státního rozpočtu odvede daň ve výši rozdílu daně na výstupu a na vstupu, tj. 20,- Kč, v případě, sejdou-li se obě transakce ve stejném daňovém období. Velkoobchod prodá zboží maloobchodu, který jeho hodnotu opět zvýší a prodá ho konečnému spotřebiteli za 600,- Kč včetně DPH. V tom případě se mechanismus/koloběh DPH uzavírá.²

Tab. 1: Základní model daně z přidané hodnoty

Ekonomické subjekty	Nákupy		Prodeje		Odvod do SR
	cena bez DPH	DPH	cena bez DPH	DPH	rozdíl
Výrobce			200	40	40
Velkoobchod	200	40	300	60	20
Maloobchod	300	60	500	100	40
Celkem		100		200	100

Zdroj: VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ, Daňový systém ČR 2006, aneb, Učebnice daňového práva, s. 220 – vlastní adaptace tabulky

¹ VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2006, aneb, Učebnice daňového práva*. 2006, 219. ISBN 80-863-2460-5.

² VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2006, aneb, Učebnice daňového práva*. 2006, 220. ISBN 80-863-2460-5. – vlastní adaptace textu

Jak uvádí A. Vančurová „V tomto schematickém příkladu opravdu platí: Daň zaplacená konečným spotřebitelem odpovídá výši ceny bez daně, tj. systém zdaňování „přidané hodnoty“ na všech stupních zpracování odpovídá přidané hodnotě.“³

1.1.2 Vznik a vývoj DPH

Daň z přidané hodnoty se řadí mezi mladší daně. Jako taková nemá dlouhou minulost, ale její význam stále stoupá a pro ekonomiku je natolik významná, že se o ní stále diskutuje a uvažuje i v zemích, kde do dnešního dne zavedena nebyla.

J. Široký ve své knize uvádí, že v historii měla předchůdkyně DPH stejně jako všechny ostatní daně spíše naturální podobu, mnohdy byla nepravidelná a pouze dobrovolná. Pravidelnost a řád získaly až poplatky za vjezd na nějaké území či za prodej na určitém místě. Z těchto poplatků pak vznikly tzv. akcízy, což byla jakási první forma nepřímých daní. Akcízy nabývaly dvou podob, ze kterých se poté vyvinula spotřební daň a obratová daň. A právě obratová daň byla přímým předchůdcem DPH. S nástupem kapitalismu daně postupně získaly pravidelný charakter a ve státech Evropy se utvářely ucelené daňové soustavy. V Anglosaských oblastech nabývaly na významu důchodové daně, zatímco na kontinentu převládaly výnosové a důchodové daně, cla a zavedené akcízy. Na přelomu došlo k radě daňových reforem a stoupl význam důchodových daní. V polovině 19. a 20. století daňové zatížení významně rostlo, což se změnilo v 70. letech, kdy se prosazovaly daně nepřímé. V této době se začínaly objevovat tendence harmonizace daňových soustav a koordinace nepřímých daní mezi státy Evropy.⁴

První, kdo v roce 1954 představil DPH, byl ředitel francouzského finančního úřadu, pan Maurice Lauré.⁵ O 12 let později byla pak Francie spolu s Dánskem prvními státy, které přijaly DPH do svého daňového systému. O rok později je následovalo Německo, poté Nizozemsko, Švédsko a další.

³ VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2006, aneb, Učebnice daňového práva*. 2006, 220. ISBN 80-863-2460-5.

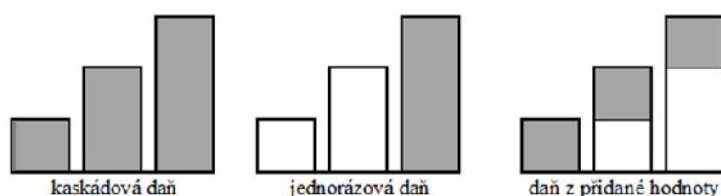
⁴ ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2003, 21-25. ISBN 80-717-9413-9.

⁵ Value added tax. In: *Wikipedia the free encyclopædia*, <http://en.wikipedia.org/>, [vid. 2012-01-05] - vlastní překlad

Po pádu železné opony na přelomu 80. a 90. let byl přechod na DPH důležitý zejména pro státy bývalého sovětského bloku, které se na příjmy z DPH spoléhaly jako na významný základ daňových příjmů. Pomoci těmto státům zavést DPH se věnovala i Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD), jejímž členem je od roku 1995 i Česká republika.⁶

Jak bylo řečeno, předchůdcem DPH byla tzv. obratová daň. A. Tait ve své knize uvádí, že obratovou daň můžeme spočítat jako určité procento z celkového obrátu firmy. Obratové daně jsou kaskádovitého typu, protože k daňovému zatížení dochází, když výrobek putuje od výrobce k velkoobchodníkovi a od něj dál k maloobchodníkovi. Typické je vrstvení neboli kaskádový efekt. K němu dochází, je-li zdanitelné zboží vyrobeno na základě zdanitelných vstupů.⁷

Daň z obrátu může být jednofázová nebo vícefázová. Jednofázová je uvalena jen na jeden – poslední článek obchodního řetězce, kdežto vícefázová (kaskádová) zatěžuje všechny obchodní články za sebou. V takovém případě nastává kaskádový efekt, který způsobuje duplicitu, jelikož se do základu daně zahrnuje cena vstupu i daň. Nevýhodou daně z obrátu je nutnost rozlišení, zda se jedná o konečného spotřebitele nebo jen další článek obchodního řetězce. V následujících schématech je rozdíl mezi jednotlivými druhy daní zřetelný:



Zdroj: SVÁTKOVÁ, S., Co nenajdete v zákoně o DPH, s. 23

Obr. 1: Druhy daně z obrátu

Jednotlivé sloupce vyjadřují stupně zpracování/zhodnocení produkce, vybarvené části sloupce zobrazují základny pro výpočet daně.

⁶ Consumption tax trends. 1999, 14. ISBN 92-641-7035-9.

⁷ TAIT, A. Value-added tax: international practice and problems. 1988, 9. ISBN 15-577-5012-2. – vlastní překlad

1.1.3 Zavedení DPH v ČR

I na území České republiky byly v historii zavedeny nepřímé daně, a to na prodej movitého majetku. To mělo velký vliv na městský stav a poddané, kteří se živili prodejem čehokoli, takže byly tyto daně brzy zrušeny. I přesto význam nepřímých daní rostl a během první světové války kvůli ekonomické nestabilitě stát uvalil na akcízy další přírážky. Toto nařízení zůstalo platné i po válce. Největší změny v době první republiky přinesla daňová reforma v roce 1927, kdy byl zaveden zákon o dani z obratu a přepychové dani, který zavedl obratovou – kaskádovou daň. Po únoru 1948 s novou politickou érou přišla další reforma. Všechny daně byly sjednoceny na tzv. všeobecnou daň, z kaskádové se stala mezi léty 1949 – 1952 daň jednorázová. V padesátých letech došlo k hospodářskému rozvoji, proto v roce 1954 dostala obratová daň podobu sazby z prodejní ceny, která obsahovala kromě nákladů a obchodní přírážky i jiné položky, jako např. dovozní clo, takže již obsahovala i samotnou daň z obratu.

V rámci politických změn v roce 1989 docházelo k přechodu z centrálně řízeného hospodářství na ekonomiku založenou na tržních principech. Cílem bylo přiblížení se západu a otevření si cest pro budoucí obchodní vztahy a vzájemnou integraci. Proto došlo k radikálním změnám i v daňovém systému. Obratová daň v tu dobu měla přes tisíc pět set kategorií výrobků a služeb se sazbami s rozpětím přes 700 %. Některé položky měly i zápornou sazbu daně, což bylo nezbytné zboží dotované státem.⁸

Po státním převratu a otevření ekonomiky začal vznikat soukromý podnikatelský sektor a začaly být zakládány soukromé podniky. To znamenalo velkou administrativu, náročné kontroly a nároky na správu daně. Vzhledem k tomu, že v roce 1990 byl už systém DPH ve většině států západní Evropy zaveden, bylo cílem, aby se legislativa upravující českou obratovou daň těmto zemím přiblížila co nejrychleji. Od 1. 1. 1992 byly kategorie výrobků a služeb sjednoceny a byly zavedeny pouze 4 úrovně sazby daně z přidané hodnoty: 0, 11, 20 a 29 %.

⁸ BERNARDI, L., M. W. S. CHANDLER a L. GANDULLIA. *Tax systems and tax reforms in new EU members*. 2005, 147. ISBN 0-415-34988-5.

Od 1. 1. 1993 vešly v platnost změny další převratné daňové reformy – byla vytvořena zcela nová struktura daní, která je s novelami platná až dodnes. A to platí i o dani z přidané hodnoty, která v tu dobu nahradila daň z obratu.

V roce 1993 byla poprvé stanovena pouze jedna základní a jedna snížená sazba daně a tento dvouúrovňový systém se v České republice udržel dodnes. Výše těchto sazeb se od té doby změnily celkem pětkrát.

1.1.4 Výhody a nevýhody DPH

L. Láchovej uvádí jako všeobecný důvod zavedení DPH to, že kaskádové daně byly až do 60. let minulého století nevhodné pro evropskou integraci. Uplatnění těchto daní totiž vyžadovalo složitý systém refundování mezi státy EU a nebylo schopné zajistit neutralitu vzhledem k několikanásobnému zpracování.⁹

Podle V. Dolníčkové patří mezi **výhody** nejen neutralita daně (míra zdanění se pro různé počty stupňů zpracování nemění), ale i její transparentnost (zdaněno je zboží i služby na všech stupních), čistota (v jednotlivých stupních zpracování dochází ze zdanění jen přidané hodnoty) a zabránění daňovým únikům (každý plátce uplatňující daň na vstupu musí vést řádnou daňovou evidenci).¹⁰ J. Široký uvádí jako výhody i jednoduchost použití pro mezinárodní obchod (DPH je uplatňováno stejně na tuzemské i zahraniční zboží a služby, nedochází k duplicitám zdanění ani v mezinárodních transakcích) a výnosnost pro státní příjmy.¹¹

Mezi hlavní **nevýhody** zavedení DPH podle K. Kubátové patří náročnost administrativy (na zavedení i evidenci, účetnictví a správu daní) a zvýšení inflace, které je ale diskutabilní.¹²

⁹ LÁCHOVÁ, L. *Daňové systémy v globálním světě*. 2007, 40. ISBN 978-807-3573-201.

¹⁰ DOLNÍČKOVÁ, V. *Daň z obratu v otázkách a odpovědích*. 1992, 67. ISBN 80-900-8496-6.

¹¹ ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2008, 155. ISBN 978-80-7400-005-8.

¹² KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 2003, 223. ISBN 80-863-9584-7.

1.2 Legislativa a mezinárodní harmonizace právních předpisů

Legislativou jsou myšleny právní předpisy a nařízení, kterými se daň z přidané hodnoty řídí a na základě kterých jsou definována práva a povinnosti všech subjektů v souvislosti s touto daní. Protože je Česká republika součástí Evropské unie, ve které dochází k postupné unifikaci legislativ jednotlivých států, týká se toto sjednocení – harmonizace i právních předpisů věnujících se dani z přidané hodnoty v České republice.

1.2.1 Legislativa upravující DPH v ČR

Prvním českým zákonem zabývajícím se DPH byl zákon č. 222/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty, který nabyl účinnosti 1. 1. 1993. Ten byl ale okamžitě zrušen a nahradil ho zákon č. 588/1992 Sb. o dani z přidané hodnoty. I tento zákon byl mnohokrát novelizován, ale zůstal základním právem pro oblast DPH až do vstupu České republiky do EU. Ke dni vstupu vstoupil v platnost nový zákon č. 235/2004 Sb. Jednou z výrazných změn, které nový zákon přinesl, bylo snížení minimální hranice pro nutnost registrace k dani či změna daňového identifikačního čísla (dále jako DIČ), kde byl trojciferný kód země nahrazen dvojmístným kódem. Zákon č. 235/2004 je v dnešní době stále platný ve znění pozdějších předpisů. Poslední novelizace zákona vstoupila v platnost 1. 1. 2012. Tato novelizace je záznamná zejména zvýšením snížené sazby daně na 14 %.

1.2.2 Harmonizace v rámci EU

Vzhledem ke vzniku Evropské unie rostoucí integraci v Evropě vznikl důvod pro postupné sjednocení legislativy jednotlivých států, členů Evropské unie. Je totiž možné, že kdyby k nějakým změnám a sjednocením nedošlo, státy by si mohly navzájem konkurovat a zavádět nová pravidla, která by jim mezinárodní obchod zvýhodňovala. Řešením tedy bylo vytvoření jednotného právního řádu, který musí všichni členové EU respektovat a implementovat do své legislativy.

V historii došlo hned k několika harmonizačním krokům. V roce 1967 byly vydány První a Druhá směrnice (č. 67/227/EEC a 67/228/EEC), která k zavedení DPH do vlastní

legislativy zavazovala všechny členské státy. Toho bylo až na výjimky dosaženo v roce 1973.

Jak píše J. Široký, dle První směrnice bylo zavedení DPH ve státech Evropské Unie nezbytné např. kvůli:

- vytvoření jednotného trhu s poctivou hospodářskou soutěží,
- používání legislativy, která nenarušuje hospodářskou soutěž a volný pohyb zboží a služeb,
- vyloučení faktorů narušujících podmínky hospodářské soutěže,
- zrušení zdaňování intrakomunitárních dodávek,
- potvrzení jednoduchosti a neutrality systému zdanění DPH.¹³

V roce 1977 byla přijata Šestá směrnice (č. 77/388/EEC), která odstranila většinu různorodostí legislativ jednotlivých států a určila hlavní pravidla aplikace DPH. Nahradila tak původní Druhou směrnicí. Po několika novelizacích se Šestá směrnice dočkala 28. 11. 2006 náhrady (s platností od 1. 1. 2007), a to za směrnicí č. 2006/112/EC, tzv. Recast Šesté směrnice. Tato směrnice dodnes představuje základní kámen v oblasti legislativy DPH. Kromě již zmíněných dokumentů byly vydány i další směrnice týkající se DPH. Třetí, Čtvrtá a Pátá Směrnice prodlužovaly členským státům lhůtu, do kdy musí zavést DPH. Osmá směrnice se zabývá vrácením daně osobám mimo území členského státu, Směrnice č. 91/680/EEC zrušila hranice uvnitř Evropského společenství a Směrnice č. 92/77/EEC stanovila minimální hranici 15 % základní (standardní) sazby a hranici 5 % pro jednu až dvě snížené sazby.¹⁴ Za zmínku stojí i Směrnice č. 79/1070/EEC, která upravuje spolupráci a výměnu informací v oblasti DPH mezi jednotlivými členskými státy.

Do budoucna se dá očekávat, že harmonizace daně z přidané hodnoty nepřinese již žádné zásadní změny. Komise kromě jiného pracuje např. na projektu povinnosti registrace k dani pro tzv. „One-Stop Shop“ subjekty v B2C intrakomunitárním obchodě (obchodník → zákazník). Dodavatel by se při překročení limitu nemusel povinně registrovat k dani i v zemi určení, ale registrace ve vlastní zemi by byla pro tento typ obchodu plně

¹³ ŠIROKÝ, J. *Daně v evropské unii*. 2009, 116. ISBN 978-80-7201-746-1.

¹⁴ ŠIROKÝ, J. *Daně v evropské unii*. 2009, 122. ISBN 978-80-7201-746-1.

dostačující. Komise se taktéž zaměřuje na zjednodušení příhraničního obchodu pro malé a střední podniky, tzv. B2B (obchodník → obchodník). V plánu je také víceletý program Fiscalis 2013, který se ale netýká pouze DPH, ale daní jako takových.¹⁵

1.3 Specifika ve vybraných zemích EU, ve třetích zemích

Ačkoli je princip daně z přidané hodnoty ve všech státech stejný, v každé zemi lze nalézt různé odchylky, kterými se DPH v jednotlivých státech liší. Primární a nejdůležitější odlišností je výše sazby DPH, kterou si může určit každý stát dle svého uvážení. Nicméně, jedná-li se o sdružení států, jako je Evropská unie, může dojít k určitému omezení svobody řízení daně v členských státech. Proto jsou následující podkapitoly pro ukázkou věnovány specifikům ve vybraných státech EU a některých třetích zemích.

1.3.1 Evropská unie

Legislativa DPH každého státu musí odpovídat právnímu řádu EU upravujícího DPH tak, jak je stanoveno ve Směrnici č. 2006/112/EC. Tato směrnice udává rámec pro evropskou daň z přidané hodnoty EU, ale zároveň členským zemím dovoluje určitý stupeň volnosti. Například jsou povoleny různé sazby daně v různých státech. Směrnice pouze přikazuje minimální sazbu 15 % a jednu nebo dvě snížené sazby vyšší než 5 %. Nějaké státy mají dokonce sazbu 0 % na některé zboží, což bylo domluvené v jejich smlouvách o přistoupení do EU (Například Belgie má nulovou sazbu na prodej časopisů). Současná maximální sazba DPH v EU je 25 %, ačkoli si státy mohou sazbu stanovit i vyšší.¹⁶

Dánsko – až na pár výjimek znamenajících sníženou sazbu pro potraviny, veřejnou dopravu či zdravotní péči je stanovena pouze jedna sazba daně (na rozdíl např. od Německa). Základní sazba daně je 25%, čímž Dánsko patří mezi státy s jednou z nevyšších sazeb (spolu s Norskem a Švédskem). Registrace k dani je povinná pro všechny osoby překračující obrát v přepočtu nad cca 165 000 CZK.¹⁷

¹⁵ ŠIROKÝ, J. *Daně v evropské unii*. 2009, 151. ISBN 978-80-7201-746-1.

¹⁶ Value added tax. In: *Wikipedia: the free encyclopædia*, <http://en.wikipedia.org/>, [vid. 2012-01-05] - vlastní překlad

¹⁷ ŠIROKÝ, J. *Daně v evropské unii*. 2009, 200. ISBN 978-80-7201-746-1.

Finsko – zde jsou zavedeny celkem tři sazby. Základní sazba je 23 %, další dvě jsou snižené na 13 % pro základní potraviny a potraviny pro zvířata a na 9 % pro přepravní služby, farmaceutické výrobky či knihy.¹⁸

Švédsko – v zemi jsou zavedeny celkem tři úrovně sazby. Základní má 25 %, snížené sazby 6 a 13 % jsou na potraviny a na přepravu osob, dálniční poplatky aj.¹⁹

Francie – byla první zemí, kde byla DPH zavedena. Základní sazba je 19,6 %, kromě toho má Francie tři snížené sazby. Nejnižší 2,1 % se vztahuje na potraviny, léky a některé noviny a časopisy. Zahraniční firmy se ve Francii mohou registrovat k dani, aniž by měli místní pobočku. V roce 2006 byly tyto podmínky pro registraci zpřísněny.

Německo – německá DPH je zakotvena v zákoně z roku 1980, který byl několikrát novelizován. Zaveden byl parlamentem, ale administrován je jednotlivými spolkovými zeměmi. Stejně jako ve Francii, ani v Německu se nemusí mít firma pro registraci k dani sídlo v Německu. Pravidla pro registraci jsou ale přísná. Základní sazba DPH je 19 %, snížená je 7 %.

Přehled sazeb DPH ve státech EU tvoří Přílohu A.

1.3.2 Vybrané neevropské země

Spojené státy americké (USA)

Většina států má obrátovou daň, která je spotřební daní uvalenou na zboží a služby pouze koncovému uživateli. Není zde žádná povinnost vybírat a prokazovat daň v obchodním řetězci. Často se setkáváme s mylným názorem, že prodej firemním zákazníkům není zdaněn. Takový obchod zdaněn je, když je firma (nebo její zaměstnanci) koncovým uživatelem zboží. Sazba obrátové daně je v rozsahu 0 – 13 %, ale často bývá doplňována lokální daní z obrátu. Mezi státy, které nemají daň z obrátu, patří Montana, Oregon, Delaware či New Hampshire. Daň není uvalena ani na Aljašce, ale může tam být zavedena

¹⁸ ŠIROKÝ, J. *Daně v evropské unii*. 2009, 209. ISBN 978-80-7201-746-1.

¹⁹ ŠIROKÝ, J. *Daně v evropské unii*. 2009, 215. ISBN 978-80-7201-746-1.

lokálně. Velmi často se daň nevybírá ze zboží, které je posíláno mezi firmami z jednoho státu do druhého, ačkoli oba státy mají daň zavedenou, pokud má jedna z firem v druhém státě „přítomnost“. Přítomnost je přesně definována zákonem. Použití daně z obrátu je spotřebiteli často ignorována a zřídka vymáhána státem. Stát Michigan má daň nazývanou se „Single Business Tax“ pro zdanění firem. Je to jediný stát, který využívá tuto daň typu DPH od roku 1975, kdy nahradila 7 typů daní pro firmy, včetně daně z příjmu firem. Zavedení DPH v USA bylo diskutováno již v 60. letech za vlády prezidenta Richarda Nixona, ale zavedena nakonec nebyla. Návrh na aplikaci DPH se znovu objevil v roce 2009, kdy prezident Barack Obama nejprve zavedení DPH podporoval, ale po agitaci amerického kongresu od svého plánu upustil.²⁰

Nepřítomnost DPH ve Spojených státech amerických znamená konkurenční nevýhodu pro místní výrobce oproti zahraničním od té chvíle, co bylo zavedeno vrácení daně zahraničním výrobcům vyvážejících zboží do USA ze zemí, kde je DPH zavedeno. Opačně je totiž na americké zboží dovážené mimo USA místní daň z přidané hodnoty uvalena.

Mexiko

V Mexiku a dalších státech jižní Ameriky je daň z přidané hodnoty zavedena pod zkratkou IVA. Předtím, než byla v Mexiku DPH zavedena, předcházela jí daň z obrátu. První pokusy nahradit ji moderní daní ekvivalentní nově zavedené DPH ve Francii byly v tomtéž roce (1967). Experti ale usoudili, že nebude vhodné DPH zavést. Povedlo se to až od roku 1980. V současné době existuje jedna sazba daně ve výši 16 %. Je platná na území celého Mexika s výjimkou některých pohraničních oblastí, kde je schválena i snížená sazba 11 %. Osvobozené od daně jsou knihy, léky a potraviny.²¹

Rusko

V Rusku se veškeré daně řídí právem „Russian Tax Code“, který vznikl v roce 1992. DPH je největším zdrojem státních příjmů. V současné době je základní sazba daně 18 %. Snížená sazba 10 % se vztahuje na potraviny, léky, dětské oblečení aj. Vrácení DPH

²⁰ Value added tax. In: *Wikipedia: the free encyclopadia*, <http://en.wikipedia.org/>, [vid. 2012-01-05] - vlastní překlad

²¹ Value added tax. In: *Wikipedia: the free encyclopadia*, <http://en.wikipedia.org/>, [vid. 2012-01-05] - vlastní překlad

z exportu se stalo v Rusku zdrojem podvodů, proto poctiví vývozci, kteří o vrácení DPH žádají, musejí z těchto důvodů podávat žalobu k soudu.²²

Čína

DPH na zboží byla představena v Číně v roce 1994 a nahradila tak Konsolidovanou průmyslovou a obchodní daň. Pro registraci v Číně se rozlišují dvě velikosti firem, což určuje výše jejich ročního obrátu. Zahraniční osoba, pokud není obyvatelem Číny, se v Číně registrovat k DPH nemůže. Pokud tam poskytuje služby, je za výpočet a ohlášení jeho DPH zodpovědný místní zástupce nebo zákazník. Proto je mnohdy pro zahraniční obchodníky výhodnější založit si místní firmu a registrovat se k dani. Základní sazba DPH je 17 %, snížená sazba 13 % se vztahuje například na potraviny a zemědělské výrobky.²³

1.4 Základní pojmy

Dle § 2 odst. 1 zákona o DPH je **předmětem daně** dodání či pořízení zboží z EU, převod nemovitostí, poskytování služeb a dovoz zboží ze třetích zemí. V § 2, odst. 2 zákona o DPH je vyjmenováno, co předmětem daně naopak není.

Nákupy na produkci se nazývají vstupy. V jejich ceně je kalkulována DPH, které se říká **daň na vstupu**. Naopak prodeje jsou výstupy a v jejich ceně je kalkulována DPH jako **daň na výstupu**.²⁴

Zdanitelné plnění je takové plnění, které je předmětem daně a není od ní osvobozeno. Plátcí daně u něj vzniká povinnost přiznat a odvést daň na výstupu. **Osvobozená plnění** jsou taková, při kterých je plátce osvobozen od uplatnění daně na výstupu. Osvobozená plnění bez nároku na odpočet jsou ta, kdy plátce nemůže uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu za zboží, které použil pro svou ekonomickou činnost.²⁵ Opakem jsou osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně na vstupu.²⁶

²² Russian Tax Code. In: *Wikipedia: the free encyclopedia*, <http://en.wikipedia.org/>, [vid. 2012-01-05] - vlastní překlad

²³ China VAT / GTS. In: *International VAT and IPT Services*, <http://www.tmf-vat.com/vat/>, [vid. 2012-01-05] - vlastní překlad

²⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 4, odst. 1, písm. c)

²⁵ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 51

²⁶ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 63

A. Vančurová definuje **ekonomickou činnost** jako „*činnost výrobců, obchodníků, poskytování služeb, zemědělská výroba, soustavně vykonávané nezávislé činnosti a příjmy ze soustavného využití hmotného a nehmotného majetku.*“²⁷

Mezi **daňové subjekty** patří osoba povinná k dani, která je dle zákona o DPH „*fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti.*“²⁸ Dalším subjektem je skupina „*spojených osob se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v tuzemsku, která je registrovaná k dani jako plátce*“²⁹. Za osobu osvobozenou od uplatňování daně se považuje takový daňový subjekt, jehož obrat nepřesáhne částku 1 000 000,- Kč za 12 předcházejících po sobě jdoucích měsíců.³⁰ Ve vztahu k intrakomunitárnímu obchodu je osoba povinná přiznat a zaplatit daň přesně specifikována v § 108.

Územní působnost definována v § 3 zákona o DPH vymezuje pojem tuzemsko jako území České republiky, třetí zemi jako území mimo Evropské společenství (dále jako ES) a území Evropského společenství, které zhruba kopíruje území členských států Evropské unie s drobnými výjimkami. Vyloučeny z tohoto území jsou např. Kanárské ostrovy, Normandské ostrovy a francouzské zámořské departmenty; naopak jsou zahrnuta některá území třetích zemí jako např. ostrov Helgoland či Livigno.

Místo zdanitelného plnění je takové místo, kde vzniká právo na výběr DPH. Určení místa plnění definováno zákonem o DPH v § 7 – 12.

Za **zdaňovací období** se považuje čtvrtletí, pokud byl obrat plátce za posledních 12 měsíců menší než 10 000 000,- Kč. Pokud plátce tento limit přesáhl, zdaňovací období se zkracuje na 1 kalendářní měsíc. Jestliže se takovému plátcovi obrat zase sníží a za poslední rok nepřesáhne 2 000 000,- Kč, zdaňovací období se prodlužuje zpátky na čtvrtletí. Podrobná specifikace zdaňovacího období je definována v § 99 zákona o DPH.

²⁷ VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2006, aneb, Učebnice daňového práva.* 2006, 222. ISBN 80-863-2460-5.

²⁸ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 5

²⁹ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 5

³⁰ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 6

A. Vančurová uvádí, že „**základem daně** je vše s výjimkou zahrnuté daně, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné plnění“.³¹ Do základu daně se počítají také cla, jiné daně a poplatky, spotřební daň a vedlejší výdaje jako náklady na balení, přepravu, pojištění. Naopak může být základ daně snížen o slevu na uskutečněné plnění, je-li poskytnuta ke dni uskutečnění plnění.³²

Osoba povinná k dani, která nesplní požadavky pro osvobození od daně stanovené v § 6 je povinna se do 15 dnů **registrovat k dani** a tím se stává plátcem DPH.³³ O zrušení registrace lze požádat nejdříve po uplynutí jednoho kalendářního roku od chvíle registrace pod podmínkou nedosažení obrátu ve výši 1 000 000,- Kč za posledních 12 po sobě jdoucích měsíců.³⁴

Daňové identifikační číslo je jedinečnou identifikací každé podnikající osoby u finančního úřadu. DIČ získá každý daňový subjekt na základě udělení identifikačního čísla (IČO). DIČ je důležité nejenom pro veškerou komunikaci s finančním úřadem, ale i pro získání informací o daňové registraci obchodního partnera v rámci intrakomunitárního obchodu. Anglicky se DIČ označuje jako VAT ID.

Plátce DPH je povinen do 25. dne po skončení zdaňovacího období podat Přiznání k dani z přidané hodnoty, dále jen jako **daňové přiznání** (dále jako DP), ve kterém vykáže souhrn uplatňovaných daní na vstupu a na výstupu. V daňovém přiznání je rovnou uvedena i daňová povinnost, která mu za zdaňovací období nastává. Daňová povinnost je splatná v den podání daňového přiznání, tj. do 25. dne měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém došlo ke zdanitelnému plnění.³⁵ Pokud plátcí vznikl nadměrný odpočet, má právo na jeho vrácení od finančního úřadu.³⁶ Plátce může daňové přiznání podat buď na tiskopisu formuláře daňového přiznání, dle § 21, odst. 5 zákona o správě daní a poplatků³⁷ také datovou zprávou prostřednictvím aplikace Elektronického podání pro daňovou správu

³¹ VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2006, aneb, Učebnice daňového práva*. 2006, 232. ISBN 80-863-2460-5.

³² Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 36

³³ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 95

³⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 106

³⁵ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 101

³⁶ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 105

³⁷ Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků

(dále jako EPO) opatřenou elektronickým podpisem i bez elektronického podpisu, nebo prostřednictvím datové schránky ve smyslu § 21, odst. 2 téhož zákona. Pro podání přes datovou schránku elektronického podpisu není potřeba.³⁸

Tiskopis formuláře Přiznání k dani z přidané hodnoty tvoří Přílohu B.

Náhled na aplikaci EPO pro vyplnění elektronického Přiznání k dani z přidané hodnoty tvoří Přílohu C.

Za **zboží** se dle § 1, odst. 2 zákona o DPH považují movité věci, elektřina, teplo, chlad, plyn a voda. Za zboží se naopak nepovažují peníze a cenné papíry. Výjimkou tvoří bankovky a mince české měny dodané českým výrobcem, pořízené z jiného členského státu nebo dovezené Českou národní bankou; bankovky, státopvky a mince cizí měny prodávané pro sběratelské účely s vysokou hodnotou; cenné papíry v listinné podobě při jejich dodání výrobcem emitentovi v tuzemsku, pořízené z jiného členského státu nebo dovezené/vyvezené jako výrobek.

³⁸ Změny v oblasti DPH při podávání souhrnného hlášení od 1. 1. 2010. In: *Česká daňová správa*, <http://cds.mfcr.cz>, [cit. 2012-02-02]

2 Přehled základních obchodních operací

Tato kapitola se zabývá popisem základních obchodních operací se zbožím v rámci tuzemska, Evropského společenství a se třetími zeměmi. Zaměřuje se na to, jakým způsobem musí daňový subjekt DPH účtovat, jakým způsobem daň odvádět, jak ji nárokovat a vysvětluje všechny administrativní kroky, které musí v souvislosti s tím udělat. Každá obchodní operace je následně aplikována na konkrétní příklad z praxe existující firmy, o které je zmínka v úvodu této práce. Jedná se o obchodní operace z pohledu podniku a vychází se z toho, že tento podnik je registrován k dani a je měsíčním plátcem DPH. Konkrétní vybraný podnik si přeje zůstat v anonymitě, proto bude pro přehlednost v příkladech označen vždy jako „firma Alfa“.

Pro ilustraci uvádím, že se jedná o jednu úspěšnou severočeskou kapitálovou společnost, jež byla založena v 90. letech 20. století. Firma se zabývá vývojem, výrobou a prodejem svých výrobků. V průběhu let se firma rozrostla natolik, že ačkoli si zajišťuje technický vývoj, design a malovýrobu prototypových sérií stále sama, kvůli diverzifikaci činností založila 2 tuzemské dceřinné společnosti. V zahraničí byly za účelem prosazování výrobků ve svých destinacích založeny další 2 dceřinné společnosti. Celý holding včetně všech dceřinných společností v současné době zaměstnává přes 400 lidí a ve společnosti byl zaveden a certifikován management kvality ISO. Roční obrat holdingu se blíží 1 mld. Kč, z čehož hlavní část tvoří export výrobků do celého světa – zejména států EU a Dálného Východu. V tuzemsku firma využívá síť smluvních distributorů a v zahraničí má desítky exkluzivních partnerů. Firma pořádá pravidelná technická a obchodní školení, aby propagovala své výrobky a zvětšovala svůj tržní podíl. Firma pravidelně získává významná ocenění na významných výstavách a veletrzích.

2.1 Tuzemská plnění

Tuzemská plnění jsou pro většinu firem v České republice nejčtetnější, z pohledu mechanismu zdanění DPH jsou zároveň nejjednodušší. Jedná se obchodní transakce (nákup a prodej) mezi tuzemskými ekonomickými subjekty na území České republiky.

Plátce daně má povinnost přiznat a odvést daň z prodaného zboží a zároveň má právo na odpočet daně zaplacené při nákupech pro svou ekonomickou činnost.

Podle ustanovení § 13 zákona o DPH se dodáním zboží v České republice rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. **Místem plnění** je místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje, tj. zde tuzemsko.³⁹ Povinnost přiznat a zaplatit daň vzniká na základě § 108, odst. 1 zákona o DPH. Při obchodní transakci musí být vystaven **daňový doklad** - podmínky vystavení dokladu jsou uvedeny v § 26, náležitosti daňového dokladu v § 28 zákona o DPH. Každý daňový subjekt má povinnost za každé zdaňovací období podat **daňové přiznání**,⁴⁰ kde musí přiznat daň na výstupu⁴¹ a může uplatnit nárok na odpočet daně.⁴²

2.1.1 Nákup zboží v ČR

Zboží v tuzemsku může být nakoupeno od plátce DPH (osoby registrované k dani) nebo od neplátce DPH. Obě tyto operace se liší uplatněním nároku na odpočet DPH. Pokud plátce koupí zboží od neplátce, např. od soukromé osoby či od osoby soukromě výdělečně činné bez registrace, dostane od neplátce daňový doklad bez DPH. Žádné DPH jí tedy nezaplatí, ona nebude nic odvádět a kupující - plátce si nemůže uplatnit odpočet daně. Nákupy od neplátce se tedy vůbec do daňového přiznání nepromítnou.

Aplikace postupu zdanění DPH na příklad nákupu zboží od plátce DPH v tuzemsku:

Firma Alfa (kupující), měsíční plátce DPH, se rozhodla koupit od firmy Beta (prodávající) zboží v hodnotě 100 000,- Kč, které podléhá základní sazbě daně 20 %.⁴³ Spolu s dodávkou zboží, která proběhla 2. 10. 2011, Firma Beta vystaví dodací list, na základě kterého má povinnost vystavit běžný daňový doklad do 15 dnů od dodání, tj. 17. 10. 2011.⁴⁴ Na daňovém dokladu firmy Beta musí být kromě jiných náležitostí jasně uvedený

³⁹ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 7, odst. 1

⁴⁰ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 101

⁴¹ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 21, odst. 3

⁴² Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 72, odst. 1, písm. a)

⁴³ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 47, odst. 1, písm. a)

⁴⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 26, odst. 1, písm. a)

základ daně, sazba daně a výše vypočtené daně. Tento daňový doklad slouží jako podklad pro uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu při podání daňového přiznání.

Tab. 2: Nákup zboží v tuzemsku – výpočet DPH

Popis	Výpočet	Částka
Základ daně v Kč		100 000
Vypočtená DPH v Kč	$100\,000 \times (20/100)$	20 000
Cena včetně DPH	$100\,000 + 20\,000$	120 000

Zdroj: vlastní

Firma Alfa musí firmě Beta uhradit částku včetně DPH, tj. 120 000,- Kč. Firma Alfa má nárok na odpočet daně z přijatého zdanitelného plnění. Proto podá u finančního úřadu, kde je registrována, do 25. 11. 2011 daňové přiznání za říjen 2011.⁴⁵ Nárok na odpočet daně se do DP uvádí do oddílu C/IV. Nárok na odpočet daně. Do daňového přiznání se píše vždy souhrn všech uskutečněných zdanitelných plnění, ale v tomto případě uvažují, že firma Alfa má v řádném zdaňovacím období nárok pouze na odpočet jedné daně.

IV. Nárok na odpočet daně		Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní 40	100 000	20 000	
	snížená 41			
PH dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad 42				
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní 43			
	snížená 44			
Korekce odpočtů daně podle § 76 odst. 4, § 77 a § 79 45				
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45) 46			20 000	

Zdroj: Tiskopis daňového přiznání vydaný Ministerstvem financí ČR – vlastní doplnění

Obr. 2: Nákup zboží v tuzemsku – DP, Nárok na odpočet daně

2.1.2 Prodej zboží v ČR

Zboží v tuzemsku může být stejně jako nákup prodáno plátcí DPH (osobě registrované k dani) nebo neplátcí DPH. Pro prodávajícího - plátce - tento fakt nemá žádný význam, v obou případech vystaví daňový doklad na částku s DPH. Neplátce vystaví daňový doklad bez DPH a nepodává daňové přiznání k dani z přidané hodnoty.

⁴⁵ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 101, odst. 1

Aplikace postupu zdanění DPH na příklad prodeje zboží plátcí DPH v tuzemsku:

Firma Alfa (prodávající), měsíční plátcí DPH, se rozhodla prodat firmě Beta (kupující) zboží v hodnotě 200 000,- Kč, které podléhá základní sazbě daně 20 %. Spolu s dodávkou zboží, která proběhla 10. 10. 2011, firma Alfa vystaví dodací list a do 15. 10. 2011 i běžný daňový doklad. Daňový doklad musí mít dle § 28, odst. 2 zákona o DPH tyto náležitosti:

- Obchodní název firmy a sídlo nebo místo podnikání obou firem (písm. a) a c))
- Daňové identifikační číslo obou firem (písm. b) a d))
- Evidenční číslo daňového dokladu
- Rozsah a předmět plnění
- Datum vystavení daňového dokladu
- Datum uskutečnění plnění nebo datum přijetí platby
- Jednotkovou cenu bez daně
- Základ daně
- Sazbu daně
- Výši vypočtené daně

Tento daňový doklad slouží jako podklad pro vystavení daňového přiznání a odvedení daně na výstupu.

Tab. 3: Prodej zboží v tuzemsku – výpočet DPH

Popis	Výpočet	Částka
Základ daně v Kč		200 000
Vypočtená DPH v Kč	$200\,000 \times (20/100)$	40 000
Cena včetně DPH	$200\,000 + 40\,000$	240 000

Zdroj: vlastní

Firma Beta musí firmě Alfa uhradit částku včetně DPH, tj. 240 000,- Kč. Firma Alfa má povinnost přiznat a odvést daň na výstupu. Podá u finančního úřadu, kde je registrována, do 25. 11. 2011⁴⁶ daňové přiznání za řádné zdaňovací období – měsíc říjen 2011, kde uvede provedené zdanitelné plnění do oddílu C/I. Zdanitelná plnění. Do daňového přiznání se píše vždy souhrn všech uskutečněných zdanitelných plnění, ale v tomto případě uvažují, že firma Alfa v řádném zdaňovacím uskutečnila pouze jedno zdanitelné plnění.

⁴⁶ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 101, odst. 1

I. Zdanitelná plnění	r	Základ daně	Dan na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem	základní 1	200 000	40 000

Zdroj: Tiskopis daňového přiznání vydaný Ministerstvem financí ČR – vlastní doplnění

Obr. 3: Prodej zboží v tuzemsku – DP, Zdanitelná plnění

V obou předchozích příkladech předpokládáme, že firma Alfa provedla nákup a prodej zboží v jednom zdanitelném období, proto se obě položky se uvedou do jednoho daňového přiznání a výsledná daňová povinnost za měsíc říjen 2011 bude $40\,000 - 20\,000 = 20\,000,-$

Kč. Daňová povinnost se v DP uvádí v oddílu C/VI. Výpočet daňové povinnosti. Tato daň je splatná v den podání DP, tj. do 25. 11. 2011.⁴⁷

VI. Výpočet daňové povinnosti		
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78c) + úprava odpočtu podle § 78 a vyrovnání podle § 79 zákona platného do konce roku 2010	00	
Vrácení daně (§ 84)	01	
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 – 61 + daň podle § 103 odst. 1 písm. k)	62	40 000
Odpočet daně (16 V plná výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63	20 000
Vlastní daňová povinnost (62 – 63)	64	20 000
Nadměrný odpočet (63 – 62)	65	
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)	66	

Zdroj: Tiskopis daňového přiznání vydaný Ministerstvem financí ČR – vlastní doplnění

Obr. 4: Tuzemské plnění – DP, Výpočet daňové povinnosti

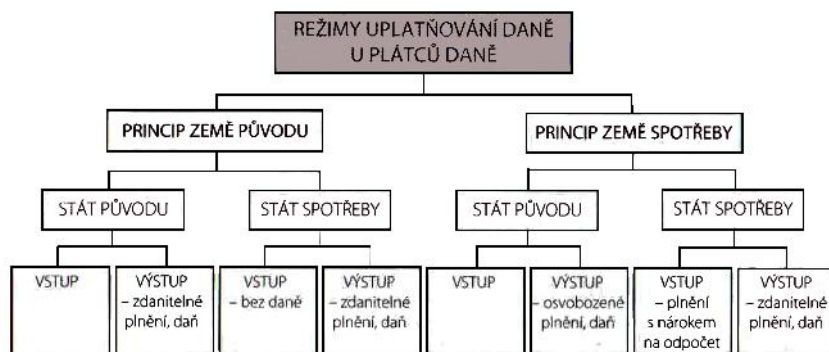
2.2 Intrakomunitární plnění

Po vstupu České republiky do Evropské unie se značně změnily podmínky obchodování s členskými státy unie a to nejen z pohledu celnictví ale i uplatňování DPH. ČR byla začleněna do jednotného vnitřního trhu s volným pohybem zboží a služeb, kapitálu i pracovních sil. Byly zrušeny vnitřní celní hranice a české podmínky zdanění DPH byly harmonizovány se Směrnicí upravující DPH z pohledu unie. Pojmem „intrakomunitární plnění“ je tedy míněno „plnění mezi členy Evropské unie“.

I přes značné sjednocení legislativ v rámci Evropské unie týkajících se daně z přidané hodnoty se stále nepodařilo vyřešit všechny oblasti daně z přidané hodnoty, a proto se jim při intrakomunitárních dodávkách musí věnovat pozornost. Jednou z nich je určení **místa plnění** – státu, kde má k platbě daně při intrakomunitárních dodávkách zboží dojít.

⁴⁷ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 101, odst. 1

J. E. S. Olivier ve své práci popisuje 4 možnosti zdanění. Zdanění v obou státech (dvojitě zdanění) způsobuje, že dodané zboží je v zemi určení dražší, a navýší-li se cena ještě o náklady na dopravu, může to mezinárodní obchod značně omezit. Opačnou situací je zdanění v žádném státě, které může naopak vést k preferenci levnějšího dovezeného zboží. Dva jiné principy zdanění, které se v praxi používají, jsou princip země původu a princip země spotřeby.⁴⁸



Zdroj: ŠIROKÝ, J., *Daně v evropské unii*, s. 117

Obr. 5: Schéma použití principu země původu a země spotřeby

Princip země původu je pro uplatnění v praxi nejjednodušší a to i v oblasti minimalizace daňových úniků. Jeho aplikaci v praxi ale brání odlišné daňové sazby v jednotlivých státech Evropské unie – identické zboží by se na trhu s různými daňovými sazbami nabízelo za odlišné konečné ceny. Princip země původu se v současné době užívá hlavně v obchodním vztahu s konečným spotřebitelem, např. v turistickém ruchu. Naproti tomu princip země spotřeby (země určení) je v intrakomunitárním obchodě využíván nejčastěji a dle predikcí ještě dlouho bude, protože jednotlivé státy nebudou ochotny sazbu daně z přidané hodnoty sjednotit.⁴⁹

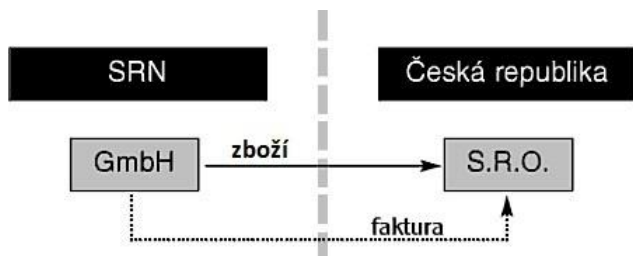
2.2.1 Pořízení zboží z jiného členského státu

Pořízení zboží z jiného členského státu (dále jako JČS) je nejčastější intrakomunitární plnění. Toto plnění je v české legislativě zakotveno v § 16 a rozumí se jím „nabytí práva

⁴⁸ OLIVIERA, J. E. S. *Economic Effects of Origin and Destination Principle for Value - Added taxes*, <http://www.gwu.edu/~ibi/minerva/spring2001/jesus.oliveira.pdf> [cit. 2012-01-31] - vlastní překlad

⁴⁹ VANČUROVÁ, A. a L. LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2006, aneb, Učebnice daňového práva*. 2006, 240. ISBN 80-863-2460-5.

*jako vlastník se zbožím od osoby registrované k dani v jiném členském státě, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která uskutečňuje dodání zboží, nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou.*⁵⁰



Zdroj: BENDA, V. a M. TOMÍČEK, DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů, s. 11

Obr. 6: Schéma pořízení zboží z jiného členského státu

Pořizovatel je osoba, která zboží nakupuje z jiného členského státu.⁵¹ Aby bylo pořízení zboží z JČS v souladu s § 2, odst. 1, písm. c) zákona o DPH musí být plnění provedeno za úplatu, která nemusí být pouze peněžní, ale může mít podobu i nepeněžního plnění. M. Kopecký ve svém článku uvádí jako příklady nepeněžního plnění převzetí dluhu, vystavení směnky a šeku, zápočet, ručení, platba na vázaný účet, složení do úschovy a otevření akreditivu.⁵²

V. Benda jmenuje podmínky pro uplatnění základního postupu pořízení zboží z JČS následovně:

- „*kupujícím je osoba registrovaná k DPH v České republice;*
- *prodávajícím je osoba registrovaná k dani v jiném členském státě;*
- *zboží je fyzicky přemístěno z jiného členského státu do České republiky;*
- *nejedná se o vícestranný obchod.*“⁵³

⁵⁰ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 16, odst. 1

⁵¹ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 16, odst. 1

⁵² Nepeněžní formy úhrady za plnění pro účely DPH. In: Kopecký, M.. *Účetní-portál.cz: když chceš vědět víc*, <http://www.ucetni-portal.cz>, [vid. 2012-01-15]

⁵³ BENDA V. a M. TOMÍČEK. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. 2010, 12. ISBN 978-80-7273-164-0.

Pro určení **místa plnění** v § 11, odst. 1 zákona o DPH je použit princip místa určení - tam, kde se zboží nachází ve chvíli, kdy bylo zboží pořizovateli doručeno, kdy byla ukončena doprava. Vzhledem k tomu, že se jedná o pořízení zboží dopraveného do tuzemska, je místem určení (plnění) tuzemsko.

Povinnost přiznat a zaplatit daň vzniká dle § 108, odst. 1, písm. d) zákona o DPH pořizovateli, který nakupuje zboží z jiného členského státu, protože je aplikován tzv. systém „reverse charge“. Ten S. Galočík vysvětluje z pohledu dodavatele tak, „že *povinnost přiznat daň je současně s místem plnění přenesena do jiného členského státu, na osobu, které je zboží dodáno*“.⁵⁴

Dodavatel není zodpovědný ani za to, zda pořizovatel v tuzemsku daň přizná a odvede nebo nikoli. Pozor si musí dát podnikatel, který v ČR není registrován k DPH, ale z JČS zboží nakupuje. Přesáhne-li totiž hodnota jím pořizovaného zboží částku 326 000,- Kč za kalendářní rok, má dle § 64, odst. 6 zákona o DPH **povinnost se k dani registrovat**, a to do 15 dní od chvíle, kdy tato částka byla překročena. Do této částky se nezařazuje pořízení dopravního prostředku nebo zboží se zvláštním režimem. Povinnost přiznat daň v daňovém přiznání má pořizovatel dle § 25, odst. 1 zákona o DPH ke dni vystavení daňového dokladu dodavatelem. Není-li však doklad vystaven ani do 15. dne měsíce, který následuje po měsíci, ve kterém bylo zboží pořízeno, vzniká povinnost k tomuto 15. dni následujícího měsíce. V takovém případě musí pořizovatel částku ke zdanění stanovit sám např. dle objednávky či ceníku dodavatele. Pokud se stanovená cena liší od té, která bude následně uvedena na daňovém dokladu, může tento rozdíl pořizovatel uplatňovat v daňovém přiznání za zdaňovací období, kdy doklad obdržel.

Vzhledem k tomu, že v každém členském státě je jiná sazba daně a daňovou povinnost nese pořizovatel zboží v tuzemsku, neobsahuje doklad vystavený dodavatelem sazbu DPH a její výši, tyto údaje a datum doplnění musí doplnit na doklad pořizovatel sám dle § 35, odst. 2 zákona o DPH. Až po doplnění těchto údajů se doklad oficiálně stává **dokladem daňovým**.⁵⁵

⁵⁴ GALOČÍK, S. a J. JELÍNEK. *Intrastat a DPH v příkladech*. 2009, 13. ISBN 978-80-247-3073-8.

⁵⁵ GALOČÍK, S. a O. PAIKERT. *DPH 2011, výklad s příklady*. 2011, 112. ISBN 978-80-247-3618-1.

Výpočet daně se provede z jeho základu dle § 40 zákona o DPH s použitím české sazby daně. Kromě hodnoty nakoupeného zboží se do základu daně počítají i ostatní náklady na pořízení zboží, např. doprava, balné, pojištění apod. Vzhledem k tomu, že všechny ostatní státy unie mají jinou měnu než Kč, je potřeba základ daně pro výpočet daně přepočítat s použitím devizového kurzu vyhlášeného Českou národní bankou dle § 4, odst. 4 zákona o DPH.

Pokud pořizovateli vznikla povinnost přiznat daň na výstupu, má dle § 73, odst. 7 zákona o DPH nárok i na odpočet této daně. Tento nárok je prokazatelný pouze s daňovým dokladem. Nárok na odpočet daně se stejně jako daňová povinnost uvádí na **daňovém přiznání**, které musí být podáno u příslušného finančního úřadu do 25. dne měsíce, který následuje měsíci, ve kterém proběhlo zdanitelné plnění. Vzhledem k tomu, že pořizovatel má nárok na odpočet celé výše daně, kterou odvedl, je tato intrakomunitární dodávka (pořízení zboží z JČS) *daňově neutrální*.

V rámci intrakomunitárních dodávek je potřeba ověřovat si pravdivost registrace k DPH obchodních partnerů z JČS, proto Evropská unie vytvořila unijní systém pro sdílení informací v oblasti DPH s elektronickým systémem **VIES** (VAT Exchange Information System). Česká daňová správa tento krok vysvětluje pohledem do minulosti, kdy podnikatelé využívali zmírnění podmínek prokazování nároku osvobození od DPH při dodání zboží do JČS a docházelo tak k častým daňovým únikům.⁵⁶ Povinnost používat systém VIES vychází z Nařízení Rady EHS č.1798/03 a je závazná pro všechny členské státy. V systému VIES lze nejen ověřit identifikační údaje obchodního partnera použitím jeho DIČ, ale zároveň je možné zkontrolovat, zda a jakým způsobem partner uplatnil DPH ve své zemi. Přístup do systému VIES mají pouze správci daně členských států EU, na které se může každý podnikatelský subjekt s žádostí o zjištění konkrétních informací o intrakomunitárních dodávkách obrátit. Dodavatel se může ujistit, že pořizovatel zboží řádně přiznal a zdanil, a pořizovatel si může ověřit, zda dodavatel správně uplatnil svůj nárok na osvobození zdanitelného plnění. Problém by nastal ve chvíli, kdyby dodavatel nebyl ve své zemi registrován k dani a správce daně v zemi pořizovatele by to zjistil. V takovém případě předepíše pořizovateli vrácení odpočtu daně, které předtím nárokoval

⁵⁶ Informace pro plátce DPH k vybraným ustanovením zákona č. 235/ 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. In: *Česká daňová správa*, <http://cds.mfcr.cz>, [vid. 2012-01-16]

na základě dodavatelského daňového dokladu. Omezený přístup do systému VIES pro kohokoli je na webových stránkách Daňové a Celní Unie, kde je možné si ověřit DIČ obchodního partnera.

Daňová a Celní Unie

Evropská komise > Daňová a celní unie > VIES

About us | Online Databases | Tenders & Grants

Home
Věnováno
Vymocení odpovědnosti za tuto službu
FAQ

Ověřování DIČ pro účely DPH prostřednictvím systému VIES

Zde si můžete si ověřit platnost daňového identifikačního čísla (DIČ) přiděleného pro účely DPH v nějakém členském státě EU. Ověření DIČ lze provést výběrem příslušného členského státu, který DIČ pro účely DPH vydal a vložení ověřovaného DIČ.

Členský stát *

DIČ *

Dnešní datum 31/01/2012 (den/měsíc/rok)

Členský stát žadatele

DIČ žadatele

Ověřit

Zdroj: VIES VAT Number Validation. Taxation and Customs Union,
http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/, [vid. 2012-01-20]

Obr. 7: Ověření DIČ přes VIES

Do systému VIES se informace do intrakomunitárních dodávkách dostávají z tzv. Souhrnných hlášení VIES, která má povinnost podávat každý plátce, který uskutečnil dodání zboží osobě registrované k dani v jiném členském státě. Více informací o Souhrnném hlášení VIES v kapitole 2.2.2 Dodání zboží do jiného členského státu.

S otevřením vnitřního jednotného trhu a uzavřením celním hranic se přestal monitorovat a zaznamenávat fyzický pohyb zboží přes zeměpisné hranice členských států EU a došlo tak k omezení sběru statistických dat celními orgány. Z toho důvodu byl zřízen systém **Intrastat**, který slouží k vytvoření a pravidelnému doplňování statistiky o intrakomunitárních dodávkách zboží. Na základě informací z Intrastatu je tvořena i statistika zahraničního obchodu ČR. Do Intrastatu má povinnost se registrovat a vykazovat své dodávky zboží každý podnikatelský subjekt, který je registrován k DPH a kterému to přikazuje zákon na základě překročení hodnotového prahu zboží odeslaného a přijatého zvlášť. Takové subjekty jsou pak označovány jako tzv. *zpravodajské jednotky*. Povinnost výkaznictví vychází z nařízení Evropského parlamentu a Rady č. 638/2004

o statistice Společenství obchodu se zbožím mezi členskými státy a z nařízení Komise č. 1915/2005. V ČR se řídí vyhláškou č. 201/2005 Sb., o statistice vyváženého a dováženého zboží a způsobu sdělování údajů o obchodu mezi Českou republikou a ostatními členskými státy Evropského společenství, která byla k 1. lednu 2009 novelizována vyhláškou 393/2008 Sb. Do Intrastatu vykazují dodávky dodavatel a odběratel nezávisle na sobě a každý je za správnost svého hlášení zodpovědný sám. Vzhledem k tomu, že jsou vykazovány dodávky ve všech členských státech, vzniká tak přesný přehled všech dodávek pro snazší kontrolu. Výkazy v České republice musí podávat plátcí daně, kteří překročí práh odeslání či přijetí zboží do / z JČS v hodnotě vyšší než 8 000 000,- Kč. Překročení těchto prahů se pro odeslání i přijetí zboží sleduje zvlášť, stejně tak se podávají statistické výkazy zvlášť. Může se tedy stát, že subjekt překročí pouze jeden z prahů a bude podávat statistické hlášení pouze pro přijetí nebo odeslání zboží. Pokud subjekt, který není registrován v Intrastatu, v rámci své ekonomické činnosti výjimečně uskuteční přijetí nebo dodávku zboží z/do JČS v hodnotě vyšší, než je hodnotový práh, má možnost podat pouze tzv. *jednorázový výkaz*. Od ledna 2009 je možné jednorázový výkaz podat i za několik zásilek najednou. Jakmile by ekonomický subjekt uskutečnil v tom samém roce i další dodávky překračující hodnotový práh, automaticky by se musel registrovat a stal by se zpravodajskou jednotkou s povinností pravidelného výkaznictví. Statistická hlášení se podávají pravidelně jednou za měsíc. Na tištěném formuláři se výkaz celnímu úřadu podává pouze v případě, neobsahuje-li více než 15 řádků, a musí se odevzdat do 10. pracovního dne měsíce následujícího po měsíci, za který se hlášení podává. V případě, že se hlášení podává elektronicky přes Portál daňové správy, musí mít uživatel zřízený elektronický podpis a musí se registrovat na příslušném celním úřadě i na Portálu daňové správy. V případě elektronického podání je lhůta na podání výkazu prodloužena o 2 pracovní dny. Hlášení do Intrastatu má povinnost podat i subjekt, který v daném měsíci neuskutečnil žádnou intrakomunitární transakci. Takovému hlášení se pak říká *negativní*. Do hlášení se vyazuje osmimístný číselný kód zboží dle celního sazebníku Společenství, hodnota zboží v Kč bez DPH a spotřební daně, hmotnost zboží, dodací podmínka, typ dopravy a kód transakce.

Tiskopis výkazů odeslání a přijetí zboží pro Intrastat tvoří Přílohu D.

Aplikace postupu zdanění DPH na příkladu pořízení zboží od plátce DPH v jiném členském státě:

Tuzemská firma Alfa (pořizovatel), měsíční plátce DPH, se rozhodla koupit od německé firmy Beta (dodavatel) zboží v hodnotě 750,- EUR, které v tuzemsku podléhají základní sazbě daně 20 %.⁵⁷ Faktura tedy bude znít na 1 000,- EUR (např. při dodací podmínce DDP). Obě strany se dohodly, že prodávající zajistí dopravu a pojištění zboží až do místa určení v ceně 250,- EUR. Firma Beta provede dodávku zboží do skladu kupujícího dne 10. 2. 2011. V den expedice prodávající vystaví na zboží dodací list a daňový doklad – fakturu - vystaví 15. 2. 2011. Na faktuře chyběly náležitosti stanovené zákonem, takže je firma Alfa musela doplnit sama. Vzhledem k tomu, že cena za zboží, dopravu i pojištění je stanovena v EUR, musí firma Alfa základ daně pro výpočet DPH přepočítat na Kč dle kurzu devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou.⁵⁸ Předpokládejme kurz 25,- Kč / 1,- EUR.

Tab. 4: Pořízení zboží z JČS – výpočet DPH

Popis	Výpočet	Částka
Cena zboží v EUR		750
Cena za dopravu a pojištění v EUR		250
Základ daně v EUR	$750 + 250$	1 000
Základ daně v Kč	$1\,000 \times 25$	25 000
Vypočtená DPH v Kč	$25\,000 \times (20/100)$	5 000

Zdroj: vlastní

Firma Alfa musí firmě Beta uhradit fakturovanou částku bez DPH, tj. 1 000,- EUR. Firma Alfa má povinnost podat do 25. 3. 2011 podat daňové přiznání za únor 2011, kde uvede daň na výstupu ve výši 5 000,- Kč. Zároveň má nárok na odpočet této daně, takže firmě vznikne nulová daňová povinnost. Daň na výstupu se v daňovém přiznání uvede v oddílu C/I. Zdanitelná plnění na řádek 3 a souhrn daní do oddílu C/VI. Výpočet daňové povinnosti na řádek 62. Nárok na odpočet této daně se uvede do oddílu C/IV. Nárok na odpočet daně na řádek 43 a souhrn odpočtu do oddílu C/VI. Výpočet daňové povinnosti na řádek 63. Nulová daňová povinnost se pak projeví na řádce 64.

⁵⁷ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 47, odst. 1, písm. a)

⁵⁸ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 4, odst. 2

I. Zdanitelná plnění		ř	Základ daně	Daň na výstupu	
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1			
	snížená	2			
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 18; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3	25 000	5 000	
	snížená	4			

IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Krácený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plateců	základní	40			
	snížená	41			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42			
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43	25 000	5 000	
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77 a § 79		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		5 000	

VI. Výpočet daňové povinnosti			
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78c) + úprava odpočtu podle § 78 a vyrovnaní podle § 79 zákona platného do konce roku 2010		60	
Vrácení daně (§ 84)		61	
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 – 61 + daň podle § 100 odst. 1 písm. k)		62	5 000
Odpočet daně (46 V plné výši + 62 Odpočet + 63 Změna odpočtu + 60)		63	5 000
Vlastní daňová povinnost (62 – 63)		64	0
Nadměrný odpočet (63 – 62)		65	
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)		66	

Zdroj: Tiskopis daňového přiznání vydaný Ministerstvem financí ČR – vlastní doplnění

Obr. 8: Pořízení zboží z JČS - DP

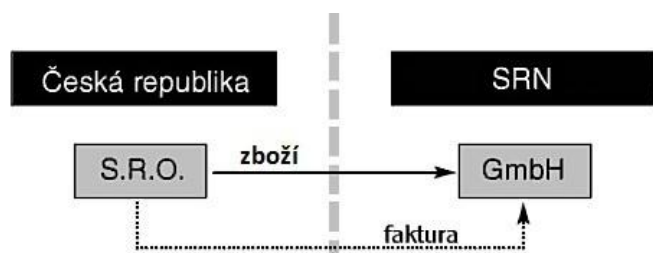
Firma Alfa by měla ještě před uzavřením kupní smlouvy požádat finanční úřad o prověření informací firmy B pomocí systému VIES, aby si zkontrolovala, zda je firma Beta řádně registrována k dani v Německu a zda je plátcem DPH.

Jestliže je firma Alfa zpravodajskou jednotkou pro Intrastat, musí celnímu úřadu podat hlášení o přijetí zboží z JČS do 10. pracovního dne v březnu 2011 v případě, že hlášení podává na tištěném formuláři. Pokud podává hlášení elektronicky, stačí, aby hlášení podala o 2 pracovní dny dříve.

2.2.2 Dodání zboží do jiného členského státu

Opačným typem intrakomunitární transakce je dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v tomto státu. Tato kapitola je tedy věnována stejné obchodní operaci jako v předchozí kapitole, tentokrát ale z pohledu dodavatele. Dodání zboží do JČS je v českém zákoně o DPH zakotveno v § 13, odst. 2. Rozumí se jím dodání zboží, které bylo do JČS skutečně odesláno nebo přepraveno, přičemž je jedno, zda bylo přepraveno dodavatelem, pořizovatelem nebo třetí osobou; a dodavatel musí mít o uskutečnění

přepравě důkazní prostředky – např. přepravní doklady, dodací listy či písemné prohlášení pořizovatele.



Zdroj: BENDA, V. a M. TOMÍČEK, DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů, s. 101

Obr. 9: Schéma dodání zboží do jiného členského státu

V poslední době stále více nastává situace, kdy je přeprava zboží od dodavatele k pořizovateli dočasně přerušena za účelem provedení dalších prací na dodávaném zboží třetí firmou. Tato situace byla projednávána i na úrovni Evropské komise a bylo rozhodnuto, že pokud budou dodrženy ostatní podmínky pro osvobození dodání zboží do JČS, nebude mít na osvobození takového přerušování dopravy vliv.

Za dodání zboží do JČS se dle § 13 považuje takové dodání, které splňuje i podmínku stanovenou v odstavci 1 a to převod vlastnického práva z dodavatele zboží na pořizovatele (obdobně jako u pořízení zboží z JČS).

Za **místo plnění** při dodání zboží se dle zákona o DPH považuje místo, „kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava začíná.“⁵⁹ V případě odeslání zboží z tuzemska do JČS je tedy místem plnění tuzemsko. Jak ale bylo popsáno v kapitole 2.2.1 Pořízení zboží z jiného členského státu, povinnost přiznat a odvézt daň měl pořizovatel zboží. Pokud by se tedy dodání zboží do JČS řídilo § 7, došlo by ke dvojímu zdanění DPH – ve státě původu i ve státě určení. Proto byly v § 64 stanoveny podmínky, za kterých je dodání zboží do JČS pro dodavatele osvobozeno od daně s nárokem na odpočet. V takovém případě se povinnost přiznat a zaplatit daň přesouvá na pořizovatele. Dle § 64, odst. 1 se osvobození vztahuje na dodání zboží plátcem osobě registrované k dani v JČS,

⁵⁹ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, §7, odst. 2

pokud je zboží odesláno a přepraveno z tuzemska, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou zboží pořízené v tuzemsku není předmětem daně.⁶⁰

Výjimku pro určení místa plnění při dodání zboží do JČS tvoří situace, kdy přeprava dodávaného zboží začíná ve třetí zemi, zboží je dovezeno do tuzemska a následně dodání do JČS. V takovém případě je místem plnění členský stát, ve kterém vznikla daňová povinnost při dovozu tohoto zboží, tzn. v tuzemsku.⁶¹

Dodavatel musí vystavit **daňový doklad** v souladu s § 34 zákona o DPH nejpozději do 15 dnů od dodání zboží do JČS. Vystavení daňového dokladu se vztahuje pouze na datum dodání zboží, nikoli na obdržení platby od pořizovatele, pokud tuto platbu obdržel ještě před dodáním zboží. Daňový doklad musí kromě náležitostí běžného daňového dokladu obsahovat identifikaci pořizovatele včetně jeho DIČ, sdělení, že se jedná o „plnění osvobozené od daně“ a odkaz na danou legislativu - § 64 zákona o DPH nebo článek 138 Směrnice. S. Galočík uvádí, že odkaz na Směrnici je praktičtější, protože je srozumitelný i pro pořizovatele.⁶²

Vzhledem k rozdílnosti daňových sazeb jednotlivých členských států a přenesení daňové povinnosti na pořizovatele zboží vystaví dodavatel daňový doklad bez vyčíslené DPH. Dodavatel je povinen daň vyčíslit s použitím české sazby daně pro účely výkazu této transakce na daňovém přiznání. Tento výpočet daně plátce provede dle § 37, odst. 1 s použitím devizového kurzu vyhlášeného ČNB dle § 4, odst. 4 zákona o DPH.

Dodavatel má na základě § 22, odst. 3 povinnost přiznat všechna dodání zboží do JČS, které uskutečnil, v **daňovém přiznání**. Tato povinnost mu vzniká ke dni vystavení daňového dokladu, jestliže byl vystaven před 15. dnem v měsíci, který následuje měsíci, ve kterém došlo k dodání do JČS. Jestliže byl daňový doklad vystaven později, vzniká povinnost podat daňové přiznání plátcí k výše uvedenému datu.

⁶⁰ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 64, odst. 1

⁶¹ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, §7, odst. 2

⁶² GALOČÍK, S. a O. PAIKERT. *DPH 2011, výklad s příklady*. 2011, 111. ISBN 978-80-247-3618-1.

Dodavatel - plátce, který uskutečnil dodání zboží do JČS osobě registrované v tomto JČS a na kterého se vztahuje dle § 64 osvobození od daně s nárokem na odpočet daně, má dle § 102, odst. 1 povinnost podat tzv. **Souhrnné hlášení VIES**. Toto hlášení kromě důvodů vyjmenovaných v kapitole 2.2.1 Pořízení zboží z jiného členského státu, slouží hlavně pro kontrolu oprávněnosti uplatňovaného osvobození od DPH. Do hlášení se uvádí souhrnné informace o uskutečněném dodání zboží, a to pro každého pořizovatele zvlášť. Uvádí se kód země, ve které je pořizovatel registrován, jeho DIČ a hodnota dodaného zboží v Kč spolu s kódem plnění (kód pro standardní dodání zboží je 0). Dle § 102, odst. 2 se Souhrnné hlášení od 1. 1. 2010 podává pouze v elektronické podobě přes datovou schránku nebo formou datové zprávy opatřené elektronickým podpisem nebo bez něj. Pokud datová zpráva elektronický podpis neobsahuje, je potřeba na místně příslušný finanční úřad doručit stvrzený E-tiskopis vygenerovaný aplikací EPO ihned po podání elektronického hlášení. Lhůta pro podání je specifikována v § 102, odst. 4 - Souhrnné hlášení musí být dodavatelem podáno za každý kalendářní měsíc, a to do 25. dne měsíce následujícího. Dodavatel nemá povinnost podat Souhrnné hlášení v případě, že v daném kalendářním měsíci neuskutečnil žádné dodávky zboží do JČS osobám registrovaným v JČS nebo pokud uskutečnil dodání zboží pouze osobám, které k dani registrované v JČS nejsou.⁶³

Náhled na aplikaci EPO pro vyplnění elektronického Souhrnného hlášení VIES tvoří Přílohu E.

Kromě podání Souhrnného hlášení VIES by měl dodavatel systém VIES použít pro kontrolu pravdivosti registrace k dani svého obchodního partnera – pořizovatele z JČS. Jeho další povinnost je vykázat veškeré dodávky zboží do JČS do systému **Intrastat** tak, jako je to popsáno v kapitole 2.2.1 Pořízení zboží z jiného členského státu.

V případě, že při dodání zboží do JČS dojde k porušení alespoň jedné z podmínek pro uplatnění osvobození od daně, osvobození od daně nelze aplikovat a dodavatel musí přiznat a odvézt daň na výstupu stejně za obdobných podmínek jako při prodeji zboží v tuzemsku (§ 22, odst. 1). V takovém případě mu vzniká povinnost přiznat daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo obdržení platby podle toho, která z obou skutečností

⁶³ Změny v oblasti DPH při podávání souhrnného hlášení od 1. 1. 2010. In: *Česká daňová správa*, <http://cds.mfcr.cz>, [vid. 2012-02-02]

nastane dříve. Zdanitelné plnění považujeme za uskutečněné ve chvíli, kdy je zboží dodáno na základě kupní smlouvy. Dodavatel musí i v tomto případě vystavit daňový doklad dle § 34 zákona o DPH, ale tento daňový doklad nemusí obsahovat náležitosti spojené s identifikací pořizovatele. Doklad naopak musí obsahovat sazbu DPH a vypočtenou daň. Základem daně je dle § 36 platba, kterou dodavatel obdržel nebo má od pořizovatele obdržet, ponížená o vypočtenou daň. Pořizovatel zboží z JČS může v tuzemsku následně dle § 82 podat žádost o vrácení zaplacené daně. V případě, že plátce pořídil zboží za účelem následného dodání tohoto zboží do JČS a u dodání mu vzniká povinnost uplatnit daň na výstupu, má dle § 72, odst. 2 při pořízení zboží nárok na odpočet - ať už se jedná o dodání zboží do JČS neosvobozená nebo osvobozená s nárokem na odpočet.

Aplikace postupu zdanění DPH na příkladu dodání zboží plátcí DPH v jiném členském státě:

Tuzemská firma Alfa (dodavatel), měsíční plátce DPH, uzavřela kupní smlouvu s německou firmou Beta (pořizovatel) na zboží v hodnotě 1 000,- EUR, které v tuzemsku podléhá základní sazbě daně 20 %.⁶⁴ Obě strany se dohodly a do kupní smlouvy uvedly, že dodavatel zajistí i dopravu a pojištění až do místa určení – do skladu firmy Beta v Německu – v ceně 300,- EUR. Firma Alfa provede dodávku zboží firmě B dne 3. 4. 2011. Dodací list ke zboží firma Alfa vystaví v den expedice zboží a daňový doklad – fakturu na 1 300,- EUR – vystaví 2 dny po dodávce zboží, tj. 5. 4. 2011. Na fakturu uvede pouze hodnotu zboží včetně dopravy a pojištění, ale neuvede vyčíslení DPH. Faktura musí také obsahovat identifikaci firmy B včetně uvedení jejího DIČ a sdělení, že se jedná o plnění osvobozené od daně spolu s odkazem na článek č. 138 Směrnice. Firma Beta má povinnost uhradit firmě A částku 1 300,- EUR. Firma Alfa má povinnost tuto dodávku uvést do svého daňového přiznání za měsíc duben 2011, tj. do 25. 5. 2011. Na toto daňové přiznání musí uvést hodnotu dodaného zboží (fakturovanou částku) v Kč, na jejíž výpočet z EUR použije devizový kurz vyhlášený Českou národní bankou platný ke dni vzniku povinnosti přiznat daň. Předpokládáme kurz 25,- Kč / 1,- EUR.

⁶⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 47, odst. 1, písm. a)

Tab. 5: Dodání zboží do JČS – výpočet DPH

Popis	Výpočet	Částka
Cena zboží v EUR		1 000
Cena za dopravu a pojištění v EUR		300
Hodnota dodávky zboží v EUR	$1\,000 + 300$	1 300
Hodnota dodávky zboží v Kč	$1\,300 \times 25$	32 500

Zdroj: vlastní

Na daňovém přiznání firma Alfa uvádí vždy souhrn všech dodávek zboží do JČS uskutečněných v daném období, a to v oddílu C/II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně. V našem případě této dodávky se na DP uvede hodnota pouze této dodávky.

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	32 500

Zdroj: Tiskopis daňového přiznání vydaný Ministerstvem financí ČR – vlastní doplnění

Obr. 10: Dodání zboží do JČS - DP

Správce daně může po firmě Alfa vyžadovat prokázání splnění všech podmínek pro osvobození od daně, proto by si firma Alfa měla předem přes systém VIES prověřit, zda je firma Beta v JČS skutečně registrována k dani, a měla by mít k dispozici důkazní prostředky pro prokázání skutečného dodání zboží do JČS, např. potvrzený dodací list.

Současně s daňovým přiznáním musí firma Alfa podat Souhrnné hlášení. Do hlášení se uvádí hodnota dodaného zboží – tato hodnota je tedy totožná s tou, co je na daňovém přiznání uvedena na řádku 20.

Jestliže je firma Alfa zpravodajskou jednotkou pro Intrastat, musí celnímu úřadu podat hlášení o dodání zboží do JČS do 10. pracovního dne v květnu 2011 v případě, že hlášení podává na tištěném formuláři. Pokud podává hlášení elektronicky, stačí, aby hlášení podala o 2 pracovní dny dříve.

2.3 Extrakomunitární plnění

Extrakomunitárním plněním se rozumí obchod se třetími zeměmi, za něž se ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty považuje území jiné než území Evropského společenství. Přesné vymezení území Evropského společenství a třetích zemí je v § 13 zákona o DPH. Pro účely obchodních operací se třetími zeměmi se za *zahraniční zboží* považuje zboží ze třetích zemí. Opakem je tzv. *zboží Společenství*.

Vzhledem k tomu, že Česká republika je součástí Evropského společenství a spolu s ostatními státy tvoří celní unii, probíhají obchodní transakce mezi Českou republikou a členskými státy jinak, než se třetími zeměmi. Evropské společenství se chová jako jednotné území bez vnitřních hranic s volným pohybem zboží, práce i kapitálu, kde je legislativa značně harmonizována a podmínky pro obchod zjednodušeny. Naopak podmínky obchodu se třetími zeměmi zůstaly zachovány, resp. na jejich změny neměl vstup České republiky do Evropské unie / Evropského společenství rozhodující vliv.

V obchodních operacích se třetími zeměmi často mluvíme o tzv. **celních režimech**. Celní režim, je režim, ve kterém se zboží nachází v průběhu dovozu nebo vývozu, ve kterém zboží podléhá clu, spotřební dani, dani z přidané hodnoty a případným jiným poplatkům. Dle § 2 zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona je v České republice definováno 8 základních celních režimů:

1. **Propuštění do volného oběhu** je režim, ve kterém zboží získává statut zboží Společenství a může se s ním zacházet stejně jako s tuzemským zbožím. Při propuštění do toho režimu vzniká povinnost uplatnit všechna obchodněpolitická opatření s tím spojená, zaplacení cla, spotřební daně i daně z přidané hodnoty.⁶⁵
2. Zboží schválené do režimu **vývozu** přestává být zbožím Společenství a může opustit území Evropského společenství, a to ve stejném stavu, ve kterém se zboží

⁶⁵ JANATKA, F. aj. *Obchod v rámci Evropské unie a obchodní operace mimo členské země EU*. 2004, 158. ISBN 80-735-7006-8.

nacházelo ve chvíli schválení režimu vývozu, a ve lhůtě stanovené celním úřadem. Na vývoz zboží se nevybírá clo ani daně.⁶⁶

3. V režimu **tranzit** se nachází zboží, které je přepravováno pod dohledem celních úřadů. Rozlišujeme tzv. *vnitřní tranzit*, který umožňuje přepravu zboží Společenství mezi dvěma zeměmi Společenství přes území třetích zemí a to bez změny celního statusu, a *vnější tranzit*, umožňující přepravu zahraničního zboží přes území Společenství, aniž by se stalo zbožím Společenství a podléhalo dovozním clům, daním a dalším poplatkům.⁶⁷
4. Režim **uskladnění v celním skladu** se vztahuje na ukládku zboží bez statutu zboží Společenství na území Společenství, aniž by podléhalo dovoznímu clu, daním a jiným obchodněpolitickým opatřením. Uskladnění probíhá ve skladu soukromém nebo veřejném, jehož provozování podléhá schválení celními orgány.⁶⁸
5. Režim **aktivní zušlechtovací styk** slouží pro zboží ze třetích zemí, které bylo do Společenství dovezeno za účelem zušlechtění, např. montáže či kompletace. Po zušlechtění je toto zboží opět vyvezeno z celního území Společenství, a to vše bez limitního či jiného omezení a povinnosti zaplatit clo, daně a jiné poplatky. Mluvíme o tzv. *podmíněném systému*. Jiným typem aktivního zušlechtovacího styku je *systém navracení*, kdy je zboží dovezené ze třetích zemí na území Společenství propuštěno do volného oběhu, zde je zušlechtěno a následně je vyvezeno zpět ze Společenství. Dovozní clo je buď vráceno, nebo úplně prominuto.⁶⁹
6. Opakem je režim **pasivního zušlechtovacího styku**, kdy je zboží Společenství vyvezeno do třetí země za účelem zušlechtění a následného dovezení do Společenství. Takové zušlechtění je od cla osvobozeno úplně nebo částečně.

⁶⁶ JANATKA, F. aj. *Obchod v rámci Evropské unie a obchodní operace mimo členské země EU*. 2004, 159. ISBN 80-735-7006-8.

⁶⁷ JANATKA, F. aj. *Obchod v rámci Evropské unie a obchodní operace mimo členské země EU*. 2004, 159, 161. ISBN 80-735-7006-8.

⁶⁸ JANATKA, F. aj. *Obchod v rámci Evropské unie a obchodní operace mimo členské země EU*. 2004, 162-163. ISBN 80-735-7006-8.

⁶⁹ JANATKA, F. aj. *Obchod v rámci Evropské unie a obchodní operace mimo členské země EU*. 2004, 163. ISBN 80-735-7006-8.

Dovozní clo se počítá pouze s přidané hodnoty zboží, která zušlechtěním vznikla. Tento režim celní úřady povolují zřídka.⁷⁰

7. **Přepřeracování pod celním dohledem** slouží k možnosti dovezení zboží na území Společenství, jeho přepřeracování a teprve potom propuštění do volného oběhu. Přepřeracováním se mění sazební zařazení zboží, na základě kterého se vypočítá výše cla a daní na dovezené zboží. Tento režim je možno udělit pouze osobám, které jsou usazené ve Společenství.⁷¹
8. Do režimu **dočasného použití** je schváleno zboží vlastníka ze třetí země, který do Společenství zboží doveze, ponechá ho zde předem stanovenou dobu a následně ho v nezměněném stavu ze Společenství vyveze. Jedním z nejčastějších případů je dovoz zboží na výstavu. Dočasné použití je úplně nebo částečně osvobozeno od cla. Výše vyměřeného dovozního cla nesmí být vyšší, než by bylo vyměřené clo v případě propuštění zboží režimu do volného oběhu.⁷²

2.3.1 Dovoz zboží (import)

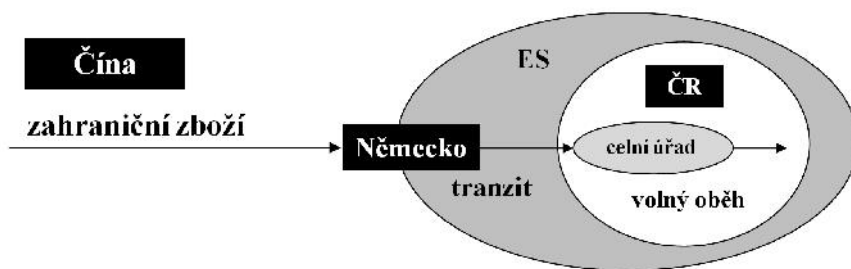
Dle § 20 se dovozem zboží „rozumí vstup zboží ze třetí země na území Evropského společenství“⁷³ Pro účely zákona o DPH je dovozem rozumí také vrácení zboží do tuzemska ze svobodného skladu nebo svobodného pásma v tuzemsku, kde bylo umístěno. Další operace představující dovoz je vstup zahraničního zboží do tuzemska přes jiný stát Evropského společenství v případě, že v tomto státě nebylo zboží propuštěno do volného oběhu. Právě tento třetí případ nastává ve většině případů dovozu zahraničního zboží do České republiky. Zboží ze třetí země je dovezeno nejprve do jiného státu Společenství, např. lodí z Číny do německého Hamburku, a po přeložení na jiný dopravní prostředek, zejména kamion nebo vlak, je v režimu tranzitu dopraveno do České republiky, teprve kde je na základě rozhodnutí celního úřadu propuštěno do režimu volného oběhu.

⁷⁰ JANATKA, F. aj. *Obchod v rámci Evropské unie a obchodní operace mimo členské země EU*. 2004, 167-168. ISBN 80-735-7006-8.

⁷¹ JANATKA, F. aj. *Obchod v rámci Evropské unie a obchodní operace mimo členské země EU*. 2004, 165. ISBN 80-735-7006-8.

⁷² JANATKA, F. aj. *Obchod v rámci Evropské unie a obchodní operace mimo členské země EU*. 2004, 165-166. ISBN 80-735-7006-8.

⁷³ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 20



Zdroj: BENDA, V. a M. TOMÍČEK, DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů, s. 67 – vlastní adaptace

Obr. 11: Dovoz zahraničního zboží do tuzemska

Místo plnění při dovozu je dle § 12, odst. 1 na území toho členského státu, kde se zboží nachází ve chvíli, kdy vstupuje na území ES. Ale vzhledem k výše popsanému případu dovozu zboží by bylo místo zdanění ve většině případů na území jiných států ES, proto je v odst. 2 téhož § stanoveno, že místem plnění při dovozu je takový stát, ve kterém je ukončen celní režim umístění v celním skladu, aktivní zušlechťovací styk v podmíněném systému, režim dočasného použití s úplným osvobozením od cla a výše zmíněný tranzit. Místem plnění je tedy tuzemsko.⁷⁴

Uskutečnění plnění a daňová povinnost je v zákoně o DPH ukotvena v § 23. Daňová povinnost vzniká osobě, které je zboží při dovozu propuštěno do režimu volný oběh, aktivní zušlechťovací styk v systému navracení a režimu dočasného použití s částečným osvobozením od daně, a to v den propuštění do příslušného režimu. V případě pasivního zušlechťovacího styku povinnost přiznat a zaplatit daň vzniká při zpětném dovezení zboží do tuzemska a propuštění do volného oběhu. Dle článku celního kodexu Společenství je pro účely zákona o DPH za tuto osobu považována ta osoba, která je oprávněná celnímu úřadu podat celní prohlášení, a to i případě, že se tato osoba nechá zastupovat.⁷⁵ Takové osobě se říká *celní deklarant*. V případě dovozu osobou registrovanou k DPH se využívá tzv. *celní prohlášení*, na základě kterého se propuštění do příslušného celního režimu navrhuje. Clo vybírají celní orgány ve státě, ve kterém je zboží do příslušného celního režimu propuštěno, v tuzemsku to jsou celní úřady, ale DPH je v kompetenci finančních úřadů. Po podání celního prohlášení celní úřad prověří registraci k DPH osoby, která dovoz

⁷⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 12, odst. 1 a 2

⁷⁵ Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství, čl. 5 a 64, odst. 1

provádí, a následně rozhodne propuštění do příslušného celního režimu. Jak bylo řečeno výše, v případě propuštění zboží do volného oběhu vzniká daňová povinnost v den rozhodnutí o propuštění. To je zároveň den, kdy vzniká dovozci i celní dluh.

Daňovým dokladem v tomto případě není faktura od zahraniční osoby, ta slouží pouze pro stanovení daňové povinnosti. Daňovým dokladem je dle § 30, odst. 1 zákona o DPH písemné rozhodnutí o propuštění do volného oběhu nebo jiné rozhodnutí celního orgánu. Dovozece tedy náležitosti daňového dokladu, jako sazbu a vyčíslení DPH, nedoplňuje na fakturu, ale přímo na celní prohlášení s rozhodnutím o propuštění. Vzhledem k tomu, že dochází k obchodu se třetí zemí, je na faktuře hodnota zboží vyjádřena v cizí měně, kterou je potřeba přepočítat na tuzemskou měnu pomocí kurzu, který je stanoven celními předpisy. Bez vyčíslení celní hodnoty zboží tuzemské měně by celní úřad podané celní prohlášení nepřijal.

Základ daně pro výpočet daňové povinnosti je stanoven v § 38 zákona o DPH a Benda ho uvádí jako součet celní hodnoty dováženého zboží, clo vyměřené z celní hodnoty zboží, jiné poplatky vztahující se k dovozu, spotřební daň (je-li jím dovážené zboží dle zákona zatíženo) a vedlejší výdaje vzniklé do prvního místa určení v tuzemsku nebo jinde na území ES, pokud je toto místo známo, např. je uvedeno na přepravním dokladu. Pokud první místo určení není známo, považuje se za něj místo prvního přeložení dováženého zboží v dovážejícím členském státě. Vedlejší výdaje se do základu daně nepočítají, jsou-li již součástí celní hodnoty zboží. Do celní hodnoty zboží se započítávají náklady na dopravu a pojištění pouze po vnější hranice ES.⁷⁶ Takovým nákladům se říká také „třetizemní“.⁷⁷ Zbývajících cena za dopravu a pojištění zboží z hranice ES do místa určení v tuzemsku vstupuje do základu DPH samostatně a její přepočet na Kč v případě zajištění těchto služeb zahraniční firmou provádí dovozce stejným způsobem jako přepočet celní hodnoty zboží. Tyto náklady se nazývají „unijní“.

Do **daňového přiznání** se dovoz zboží dle § 23 uvádí za daňové období, ve kterém k daňové povinnosti došlo, tj. ke dni propuštění zboží do příslušného celního režimu.

⁷⁶ BENDA, V. a M. TOMÍČEK. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. 2010, 69. ISBN 978-80-7273-164-0

⁷⁷ MASNÁ, D. Daň z přidané hodnoty při dovozu zboží. *Daně a právo v praxi*. 2005, č. 4, s. 33. ISSN 1211-7293

Protože dovezené zboží je určeno za účelem dalšího prodeje, uvádí dovozce do daňového přiznání i vzniklý nárok na odpočet daně dle § 72 a 73, a to za stejné daňové období, ve kterém k přiznání daně došlo. Nárok na odpočet daně se prokazuje Jednotným správním dokladem, kde je uvedeno datum propuštění zboží do volného oběhu, ve smyslu § 100.⁷⁸ Osvobození bez nároku na odpočet vzniká, je-li dovoz osvobozen od cla, to se týká např. dovozu zboží kulturní či vědecké povahy, lidské krve a mateřského mléka nebo dovozu zboží osobám požívajícím diplomatických výsad a imunit. Dále jedná-li se o dovoz drobného zboží fyzickými osobami a byl-li by prodej dovezeného zboží v tuzemsku osvobozeným plněním bez nároku na odpočet. Plnění, která jsou osvobozena od daně při dovozu, jsou vyjmenována v § 71 zákona o DPH.

Dovozem zboží plátcí nevzniká povinnost vykazovat tuto činnost v Souhrnném hlášení ani Intrastatu. Výjimku výkaznictví do Intrastatu by tvořilo propuštění do volného oběhu v JČS ve chvíli, kdy je zboží ze třetí země dovezeno právě do tohoto JČS, a zboží by bylo následně dopraveno do tuzemska již jako zboží Společenství. Dle zákona se v takovém případě nejedná o dovoz zboží, ale o pořízení zboží z JČS.

Dovoz zboží může provést dovozce sám nebo může využít služby nepřímého či přímého zástupce. **Nepřímý zástupce** za úplatu jedná svým jménem a na svůj účet, takže je povinen zaplatit celní dluh, který ale tvoří pouze vypočtené dovozní clo. Nepřímý zástupce vyplňuje celní prohlášení, které předkládá celnímu úřadu, ale do celního prohlášení nevyplňuje základ daně a vypočtenou daň. Po propuštění zboží do volného oběhu předává celní prohlášení jako daňový doklad zastoupené osobě, která sama stanoví základ daně, daň vypočte a uvede ji do daňového dokladu. Nepřímý zástupce může na základě smlouvy se zastoupenou osobou základ daně a daň určit, ale vzhledem k tomu, že zástupce nemá nárok na uplatnění odpočtu daně, podává si daňové přiznání zastoupená osoba sama. **Přímé zastoupení** je v praxi využíváno velmi často. Přímý zástupce za úplatu jedná jménem a na účet zastoupené osoby, takže není povinen zaplatit clo. Zástupce vyplňuje celní prohlášení, kde neuvádí základ daně a vypočtenou daň, ale v rámci smlouvy se zastoupenou osobou může tento závazek převzít. Je tedy jeho činnost obdobná jako

⁷⁸ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

u nepřímého zastoupení. Přímým zástupcem nejčastěji bývá spediční firma, která zajišťuje nejenom dopravu, ale i pojištění zboží.⁷⁹

Aplikace postupu zdanění DPH na příkladu dovozu zahraničního zboží do tuzemska:

Tuzemská firma Alfa (dovozce) uzavře kupní smlouvu s čínskou firmou Beta na zboží v hodnotě 100 000,- EUR s dodací podmínkou EXW (Ex Works) a platbou bankovním převodem 30 dní po dodání zboží. Firma Alfa si na dopravu zboží z Číny objedná tuzemského dopravce, který zboží v Číně vyzvedne 1. 4. 2011 a doveze ho v kontejneru na lodi do přístavu v německém Hamburku. Tato doprava včetně pojištění zboží bude firmu Alfa stát 125 000,- Kč. V Hamburku dopravce zboží přeloží na kamion a doveze ho do skladu firmy Alfa v České republice. Kamionová doprava spolu s pojištěním zboží bude stát 40 000,- Kč. Dovezené zboží v tuzemsku podléhá sazbě DPH 20 % a celní sazbě 10 %. Zboží bylo dopravcem doručeno do České republiky 10. 5. 2011. Dovozce se rozhodl, že nevyužije služby dopravce jako deklaranta a podá celní prohlášení celnímu úřadu sám, proto si musí celní hodnotu, výši cla i DPH vypočítat a uvést na celní prohlášení sám. Předpokládejme kurz stanovený celními předpisy 25,- Kč / 1,- EUR.

Tab. 6: Dovoz zboží – výpočet cla a DPH

Popis	Výpočet	Částka
Cena zboží v EUR		100 000
Cena zboží v Kč	$100\,000 \times 25$	2 500 000
Cena za dopravu a pojištění do Hamburku v Kč		125 000
Základ pro výpočet cla v Kč	$2\,500\,000 + 125\,000$	2 625 000
Vypočtené clo v Kč	$2\,625\,000 \times (10/100)$	262 500
Cena za dopravu a pojištění z Hamburku v Kč		40 000
Základ pro výpočet DPH v Kč	$2\,625\,000 + 262\,500 + 40\,000$	2 927 500
Vypočtená DPH v Kč	$2\,927\,500 \times (20/100)$	585 500

Zdroj: vlastní

Firma Alfa musí dle platební podmínky firmě Beta uhradit částku 100 000,- EUR do 1. 5. 2011. Jako celní deklarant firma Alfa podá 11. 5. 2011 celnímu úřadu, kde je k dani registrována, celní prohlášení s vyčísleným clem i DPH a žádostí o propuštění zboží do režimu volného oběhu. Celní úřad žádost zhodnotí a 18. 5. 2011 vydá rozhodnutí

⁷⁹ STRAKOVÁ, L. *Systém zdanění DPH při dovozu výrobku GDP 02 ze třetích zemí na území Evropského společenství*. 2008, 24-25. BP-PE-KPE-200825

o propuštění do volného oběhu, které zároveň slouží jako daňový doklad. Dovozce odvede vyčíslenou daň celnímu úřadu a přiznat a zdanit dovezené zboží musí v daňovém přiznání za měsíc květen 2011, tj. do 25. 6. 2011. Do daňového přiznání se dovoz zapisuje do oddílu C/I. Zdanitelná plnění, C/IV. Nárok na odpočet a nulová daňová povinnost se vykáže v oddílu C/VI. Výpočet daňové povinnosti.

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty				
I. Zdanitelná plnění			Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3		
	snížená	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7	2 927 500	585 500
	snížená	8		

IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši	Kracený odpočet
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40			
	snížená	41			
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42	2 927 500	585 500	
Ze zdanitelných plnění vykazovaných na řádcích 3 až 13	základní	43			
	snížená	44			
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77 a § 79		45			
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46			
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)		47	2 927 500	585 500	0

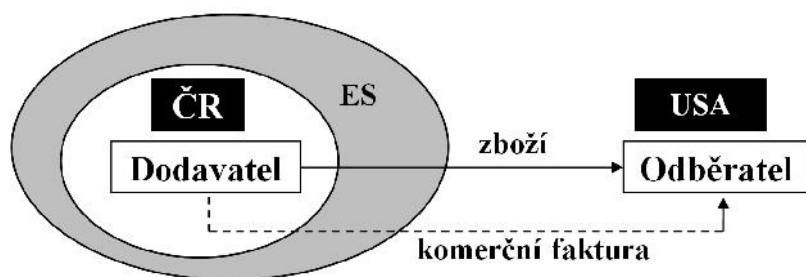
VI. Výpočet daňové povinnosti			
Úprava odpočtu daně (§ 70 až § 70c) + úprava odpočtu podle § 78 a vypořádání podle § 78 zákona platného do konce roku 2010	60		
Vrácení daně (§ 84)	61		
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 - 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. k)	62		585 500
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)	63		585 500
Vlastní daňová povinnost (62 - 63)	64		0

Zdroj: Tiskopis daňového přiznání vydaný Ministerstvem financí ČR – vlastní doplnění

Obr. 12: Dovoz zboží - DP

2.3.2 Vývoz zboží (export)

Vývoz lze považovat za pohyb zboží či služeb v mezinárodním obchodě opačným směrem, než je daný dovoz. Ve smyslu § 66 zákona o DPH se jím rozumí vystoupení zboží z území Evropského společenství do třetí země. Vývoz se považuje za uskutečněný, jestliže bylo zboží propuštěno do celního režimu vývoz, pasivní zušlechťovací styk, tranzit nebo pokud je zboží umístěno do svobodného celního skladu či pásma. Podmínkou je také reálné opuštění zboží území ES. Za vývoz se tedy nepovažuje vyvezení zboží z České republiky do jiného státu EU, jak tomu bylo v minulosti.



Zdroj: BENDA, V. a M. TOMÍČEK, DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů, s. 157 – vlastní adaptace

Obr. 13: Vývoz tuzemského zboží do třetí země

Vzhledem k tomu, že s vývozem je spojena přeprava zboží, za **místo plnění** se dle § 7, odst. 2 zákona o DPH považuje takové území, kde přeprava začíná. Daňová povinnost ve smyslu českého zákona tedy vzniká v tuzemsku, pokud je zboží odesláno do třetí země z tuzemska, ale za daných podmínek je vývozce od této daně osvobozen. Pokud by český plátců DPH uskutečnil vývoz zboží, které se ve chvíli odeslání nachází v jiném státě ES, podléhá tato obchodní operace zdanění právě v tom státě.

Základní podmínkou pro osvobození od daně je propuštění zboží do jednoho z výše zmíněných celního režimů a fyzické vyvezení zboží z území Evropského společenství, které je nutno prokázat. Základním důkazem je potvrzení vývozu celním orgánem státu, ve kterém zboží území ES opouští.⁸⁰ Zboží musí území ES opustit do 90 dní od vydání rozhodnutí o propuštění do celního režimu vývozu. Dle § 66 je další podmínkou to, aby zboží bylo vyvezeno do třetí země prodávajícím nebo jím zmocněnou osobou nebo kupujícím nebo jím zmocněnou osobou, jestliže kupující nemá v tuzemsku místo podnikání (sídlo či provozovnu) ani místo pobytu. V § 66, odst. 2, písm. b) je dále řečeno, že pokud se jedná o vývoz zboží sloužícího pro vybavení nebo zásobování rekreačních lodí nebo letadel, případně jiných dopravních prostředků pro dopravu pro soukromé použití, není tento vývoz osvobozen od daně. Jestliže jsou podmínky pro osvobození od daně splněny, daň se neodvádí. Pokud by splněny nebyly, jednalo by se o standardní zdanitelné

⁸⁰ HAVEL, T. Daň z přidané hodnoty u obchodních transakcí se třetími zeměmi. *Daně a právo v praxi*. 2006, č. 11, s. 22. ISSN 1211-7293.

plnění a uplatnil by se standardní postup zdanění při prodeji zboží. V takovém případě by vývozce fakturoval s daní a kupující - zahraniční osoba – by mohla uplatnit nárok na vrácení jím zaplacené daně dle § 83 zákona o DPH. Prodávající – český plátce daně – by mohl nárokovat odpočet daně za přijatá zdanitelná plnění v plné nebo krácené výši. V jiném případě může nastat také situace, kdy plátce nárokuje osvobození od daně a v průběhu obchodní transakce se zjistí, že nesplnil podmínky pro osvobození, a musí vývoz zdanit dodatečně.

Aby vývoz proběhl v souladu s podmínkami pro osvobození zboží od daně, musí být fyzické vyvezení zboží potvrzeno na daňovém dokladu. **Daňovým dokladem** je dle § 30, odst. 4 zákona o DPH stejně jako u dovozu rozhodnutí o propuštění do celního režimu znamenající vývoz dle zákona o DPH, ale může se jím stát i jiné rozhodnutí, které celní orgán vydá. Od 1. 7. 2009, kdy byl povinně zaveden elektronický systém e-Vývoz, je daňovým dokladem pouze datový soubor rozhodnutí celního úřadu o propuštění do příslušného celního režimu spolu s datovým souborem potvrzení o výstupu zboží z území ES, které český celní úřad zasílá vývozci po přijetí potvrzení od celního orgánu státu, odkud zboží území ES opouští. Základem daně je dle § 36 zákona o DPH cena zboží fakturována zahraniční osobě ve chvíli, kdy je zboží propuštěno do celního režimu vývozu. Tuto cenu nelze měnit, protože na vývozním prohlášení jsou údaje platné ke dni vývozu.

I přesto, že je vývoz osvobozen od daně, musí vývozce řádně podat **daňové přiznání**, kde vývoz uvede jako osvobozené plnění, a to za období, ve kterém zboží fyzicky opustilo území ES. To znamená, že od 1. 1. 2010 již není doba vzniku povinnosti přiznat vývoz zboží vázána na datum dodání zboží zahraniční osobě ve vazbě na sjednanou dodací podmínku, případně na datum přijetí platby za zboží. V daňovém přiznání se vykazuje fakturovaná hodnota a nikoli statistická celní hodnota podle celního prohlášení. V případě, že fakturace probíhá v cizí měně, je potřeba na daňové přiznání fakturovanou hodnotu přepočítat na Kč pomocí devizového kurzu České národní banky platného ke dni uskutečnění vývozu (§ 4 zákona o DPH).⁸¹

Vývoz zboží plátce nemusí vykazovat v Souhrnném hlášení ani Intrastatu.

⁸¹ GALOČÍK, S. a J. JELÍNEK. *DPH a účtování - přeprava, dovoz, vývoz, služby*. 2011, 99. ISBN 978-80-247-3804-8.

Stejně jako u dovozu lze i vývoz praktikovat ve spolupráci s přímým či nepřímým zástupcem, kteří pro vývozce pracují na základě stejným způsobem jako při dovozu.

Aplikace postupu zdanění DPH na příkladu vývozu tuzemského zboží do třetí země:

Tuzemská firma Alfa (vývozce) uzavře kupní smlouvu s americkou firmou Beta na zboží v hodnotě 1 000,- EUR s dodací podmínkou EXW (dodání ze skladu) a platbou bankovním převodem 45 dní od vystavení faktury. Firma Beta si objedná dopravce, aby zboží ve skladu firmy Alfa v České republice vyzvedl, jakmile bude připraveno k expedici. Vývozce vystaví fakturu a v ten samý den (25. 4. 2011) podá celnímu úřadu celní prohlášení s návrhem na propuštění zboží do režimu vývoz. Celní sazba je na vyvážené zboží nulová, proto vývozci nevzniká povinnost odvést celnímu úřadu clo za vyvezené zboží, nicméně do celního prohlášení je nutné uvést fakturovanou a statistickou hodnotu zboží. Protože dodací podmínka je EXW, musí vývozce do statistické hodnoty přičíst náklady na dopravu zboží na hranice území ES. Tyto náklady vyčíslí ve výši obvyklé tržní ceny. Jakmile celní úřad vydá rozhodnutí o propuštění zboží do režimu vývoz, zboží může být vyvezeno z území ES. Celní úřad vydá rozhodnutí 28. 4. 2011 a vývozce musí zajistit, aby zboží opustilo území ES do 90 dní od vydání tohoto rozhodnutí. Protože si kupující vyzvedne zboží téměř okamžitě, opustí zboží fyzicky území ES již 3. 5. 2011 a celní orgán v zemi vývozu o tom místní celní úřad elektronicky informuje. Protože je fakturovaná hodnota v cizí měně, musí ji firma Alfa pro účel podání daňového přiznání přepočítat na Kč dle § 4 zákona o DPH. Předpokládejme kurz 25,- Kč / 1,- EUR.

Tab. 7: Vývoz zboží – přepočet fakturované ceny

Popis	Výpočet	Částka
Fakturovaná cena zboží v EUR		1 000
Fakturovaná cena zboží v Kč	$1\,000 \times 25$	25 000

Zdroj: vlastní

Tuzemská firma Alfa by měla od firmy Beta platbu obdržet do 9. 6. 2011. Protože zboží fyzicky opustilo území ES v květnu 2011, má firma Alfa povinnost tento vývoz uvést v daňové přiznání za tento měsíc, tj. do 25. 6. 2011. Ve formuláři vyplní vývoz zboží v oddílu C/II. Plnění osvobozená a s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet

daně a kvůli případnému krácení nároku na odpočet musí vyplnit i oddíl C/V. Krácení nároku na odpočet daně.

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně		Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)	20	
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d)	21	
Vývoz zboží (§ 88)	22	25 000

V. Krácení nároku na odpočet daně			
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně	50		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 70 odst. 4)	51	S nárokem na odpočet	Bez nároku na odpočet
		25 000	

Zdroj: Tiskopis daňového přiznání vydaný Ministerstvem financí ČR – vlastní doplnění

Obr. 14: Vývoz zboží - DP

3 Další obchodní operace

Protože určitých zvláštních či kombinovaných obchodních operací existuje v praxi mnoho, jejich selekce pro tuto kapitolu proběhla systematicky na základě četnosti jejich výskytu ve firmě Alfa. Vzhledem k tomu, že motto existence této firmy „vymyslet, vyrobit a prodat“ je vlastní většině výrobních společností, dá se předpokládat, že stejně jako se s vybranými operacemi setkává firma Alfa, mohly by se s nimi při svých činnostech potýkat i jiné firmy se stejnou podstatou existence.

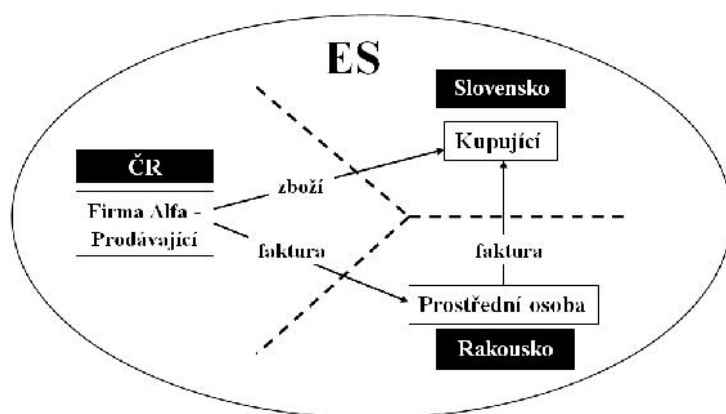
3.1 Třístranný obchod, tzv. triangulace

Velké množství dodávek zboží probíhá ve vícestranném obchodu, tedy v obchodu, kterých účastní více obchodních partnerů než 2. Kdyby se na tyto obchody použily standardní postupy zdanění DPH, byly by jednotlivé strany nuceny k registraci k dani v jiných státech, než mají sídlo, a docházelo by k velkému administrativnímu zatížení správců daně ve všech zemích obchodních partnerů. Postupy u obchodů, kterých se účastní 4 a více stran se posuzují u jednotlivých subjektů individuálně, ale protože např. třístranných obchodů v rámci ES, je nejvíce, byly speciálně pro tyto obchody vymyšleny a schváleny zjednodušené postupy zdanění DPH, které firmě Alfa usnadňují celý proces, a daňová povinnost se přenáší pouze na koncového zákazníka. Protože český zákon vychází ze Směrnice, která je legitimní pro všechny státy EU, jsou v některých z následujících příkladů uvedeny odkazy na ustanovení českého zákona o DPH. A to i v případě, že se jedná o subjekty z JČS vázané na zákony o DPH těchto států, protože se jedná o analogii práv a povinností uvedených v českém zákoně.

3.1.1 Třístranný obchod v rámci ES za účasti firmy Alfa jako prodávajícího

Za triangulaci v rámci ES lze považovat obchod, při kterém firma Alfa uzavřela s rakouskou firmou (plátcem daně v Rakousku) kupní smlouvu na zboží v hodnotě 25 000,- EUR s tím, že se firma Alfa postarala o dodání zboží přímo na Slovensko, a to do sídla zákazníka rakouské firmy. Firma Alfa fakturovala rakouské firmě a ta dále

fakturovala svému zákazníkovi na Slovensku (plátce daně na Slovensku). Takový obchod je v českém zákoně o DPH definován v § 17 zákona o DPH, kde byla firma Alfa v pozici prodávajícího, rakouská firma byla tzv. prostřední osobou a slovenská firma byla v tomto obchodě kupujícím. Reálně tedy došlo ke dvěma obchodním operacím, které byly nahrazeny jednodušším postupem, který spočíval v tom, že rakouská firma ve svém daňovém přiznání tuto obchodní transakci nedeklarovala jako daň na vstupu ani na výstupu. Místo plnění je pro tuto obchodní transakci stanoveno zákoně o DPH v § 11, odst. 4 jako místo, kde se zboží nachází při ukončení odeslání nebo přepravy, v tomto případě to bylo na Slovensku, pořídila-li prostřední osoba zboží z ČR za účelem jeho následného dodání na Slovensko. Slovenská firma pak přiznala a odvedla daň analogicky podle § 108, odst. e) českého zákona o DPH na základě daňového dokladu od rakouské firmy stejně jako při přímém pořízení zboží z JČS tak, jako by ho pořizovala od firmy Alfa z ČR sama. Mezi další podmínky uvedené v § 17, odst. 6, které musely být splněny pro oprávněné použití zjednodušeného postupu na tento třístranný obchod, patří registrace k dani všech obchodních partnerů, přičemž každý musí být registrován v jiném státě ES a uvedení DIČ rakouské firmy na daňovém dokladu pro slovenskou firmu se sdělením, že se jedná o třístranný obchod.



Zdroj: vlastní

Obr. 15: Schéma třístranného obchodu firmy Alfa v rámci ES

V rámci zjednodušeného postupu se pro firmu Alfa neměnilo oproti základní obchodní operaci z kapitoly 2.2.2 Dodání zboží do jiného členského státu v podstatě nic. V České republice byla firma Alfa od daně osvobozena. Firma Alfa vystavila pro rakouskou firmu

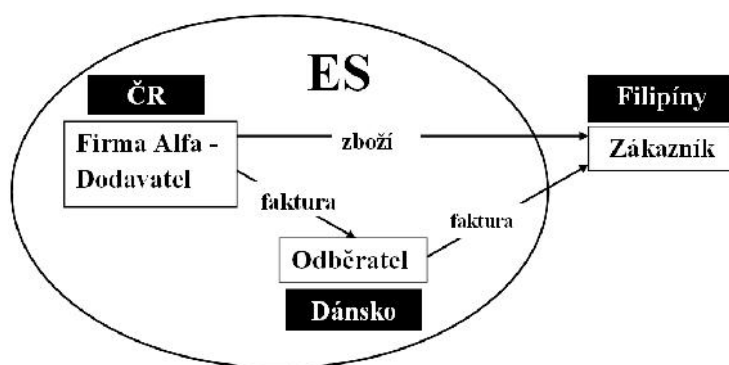
daňový doklad na částku 25 000,- EUR, na něj uvedla DIČ rakouské osoby se sdělením, že se jednalo o osvobozenou dodávku zboží. Fyzicky zboží dodala do sídla slovenské firmy. Do svého daňového přiznání tuto obchodní transakci vykázala jako standardní dodávku zboží do JČS, do Souhrnného hlášení ji uvedla v rámci třístranného obchodu s kódem plnění 0 a hlášení do Intrastatu provedla za měsíc, ve kterém došlo k dodávce zboží na Slovensko. To vše v hodnotě zboží přepočtené z EUR na Kč dle § 6, odst. 4 zákona o DPH.

Vzhledem k tomu, že pro rakouskou firmu bylo místo plnění této obchodní transakce mimo Rakousko, nebyla tato transakce předmětem rakouské DPH. Rakouská firma vystavila daňový doklad pro slovenskou firmu, kde uvedla DIČ slovenské firmy a sdělení, že se jedná o třístranný obchod. Ačkoli se tedy nejednalo o transakci podléhající rakouské DPH, měla rakouská firma povinnost tento obchod uvést ve svém daňovém přiznání jako třístranný obchod, a to ve výši zaplacené ceny firmě Alfa, tj. 25 000,- EUR a ve výši platby přijaté od slovenské firmy (tato částka byla pro firmu Alfa neznámá, ale předpokládáme-li marži rakouské firmy např. 20 %, jednalo by se o částku 30 000,- EUR.) Do Souhrnného hlášení uvedla tento třístranný obchod s kódem 2 (protože zboží fakticky přepravila právě rakouská firma), a protože se jednalo o dodání zboží z ČR přímo na Slovensko, pro rakouskou firmu to povinnost výkaznictví do Intrastatu neznamenovalo. Jak bylo řečeno, daňová povinnost v oblasti DPH byla převedena na slovenskou firmu, a to ke dni vystavení daňového dokladu rakouskou firmou, byla-li vystavena do 15. dne měsíce následujícího tomu, ve kterém k dodání zboží došlo. Slovenská firma měla povinnost na daňový doklad doplnit chybějící údaje. Daňovou povinnost a nárok na odpočet daně uvedla do svého daňového přiznání stejně, jako to bylo popsáno v kapitole 2.1.2 Pořízení zboží z jiného členského státu. Slovenská firma vykázala tuto obchodní transakci v Souhrnném hlášení s kódem 0 a do Intrastatu ji uvedla jako pořízení zboží z ČR v měsíci doručení zboží, nebo v měsíci vzniku daňové povinnosti, pokud se tyto měsíce lišily.

3.1.2 Vývoz zboží prostřednictvím odběratele z Dánska

Firmy Alfa se kromě třístranných obchodů v rámci ES týká i vývoz zboží, do kterého je kromě této firmy zapojeno více subjektů. Jedná se tedy taktéž o typ triangulace, nicméně v závislosti na tom, zda firma Alfa zajišťuje přepravu či nikoli, jsou-li či nejsou tyto

vývozy osvobozeny od DPH. V srpnu loňského roku firma Alfa uzavřela obchod s dánským partnerem (tamějším plátcem daně), přičemž místo určení, kam mělo být zboží dopraveno, byla země mimo území Evropského společenství - Filipíny. Firma Alfa (dodavatel) v celním řízení vystupovala jako vývozce, tzn., že zajišťovala veškeré formality spojené s vývozem a podávala celnímu úřadu žádost o propuštění zboží do celního režimu Vývoz. Jako příjemce zboží byl uveden subjekt z Filipín, ačkoli firma Alfa fakturovala zboží odběrateli v Dánsku a ta zboží následně fakturovala konečnému zákazníkovi na Filipínách.



Zdroj: vlastní

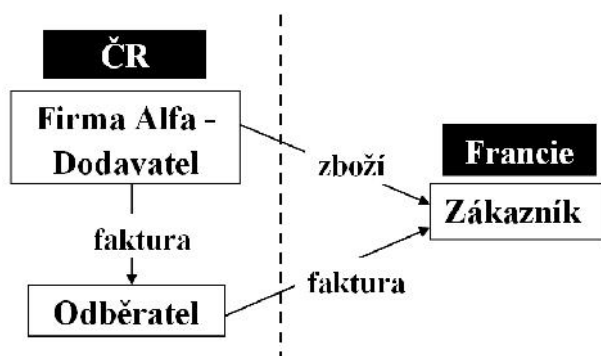
Obr. 16: Schéma vývozu zboží firmy Alfa prostřednictvím odběratele z Dánska

Vzhledem k tomu, že se nejednalo o klasický třístranný obchod, nebylo možné na tuto transakci aplikovat zjednodušený postup a místo plnění muselo být určeno dle standardních postupů. Místem plnění je dle § 7 zákona o DPH místo, kde se začala uskutečňovat doprava zboží, tedy v České republice, kde se tudíž obchodní transakce stala předmětem daně. Protože se firma Alfa s dánským odběratelem dohodli, že přepravu zajistí firma Alfa, byla tím dle § 66 zákona o DPH splněna jedna z podmínek pro osvobození dodávky zboží od daně. Další podmínkou pro osvobození je potvrzení výstupu zboží z území ES, k čemuž firma Alfa přistoupila právě proto, že přepravu zboží zajišťovala. Hodnota zboží včetně dopravy byla vyčíslena na 105 000,- EUR. Firma Alfa musela pro účel proclení vystavit pro forma-fakturu na hodnotu zboží, která sloužila jako podklad pro vystavení daňového dokladu, což je v případě vývozu celní prohlášení. Toto celní prohlášení si firma Alfa zpracovala sama, celnímu úřadu ho doručila elektronicky a opatřila ho zaručeným elektronickým podpisem. Celní prohlášení bylo podáno

3. 10. 2011. Celní úřad prohlášení (žádost o propuštění zboží do celního režimu Vývoz) zpracoval během pár dní a zboží bylo oficiálně propuštěno do režimu Vývoz 10. 10. 2011. Firma Alfa o 2 dny později zboží expedovala a letecky ho přepravila na Filipíny. Firma Alfa od celního úřadu obdržela datovou zprávu s potvrzením o výstupu zboží z území ES dne 13. 10. 2012 a v ten den vznikla firmě Alfa povinnost přiznat a zdanit tuto obchodní transakci. Firma Alfa následně vystavila dánskému odběrateli finální fakturu, na které byla uvedena částka 105 000,- EUR, takže se od pro forma-faktury nijak nelišila. Firma Alfa uvedla hodnotu této obchodní transakce na daňové přiznání za měsíc říjen 2011, které tedy finančnímu úřadu podala nejdéle do 25. 11. 2011 a to stejně jako v případě klasického vývozu zboží – do oddílu C/II. Plnění osvobozená a s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně, na řádek 22 Vývoz zboží (§ 66). Fakt, že zboží bylo fakturováno odběrateli z ES, neměl vliv ani na daňové přiznání, ani na Intrastat a Souhrnné hlášení, protože firmě Alfa nevznikla povinnost hlásit tuto dodávku zboží ani do jednoho ze jmenovaných systémů.

3.1.3 Prodej zboží v tuzemsku s dodáním do Francie

Dalším obchodem, se kterým se firma Alfa v loňském roce několikrát setkala, byl prodej zboží druhé české společnosti registrované k dani (odběrateli) s tím, že firma Alfa odeslala zboží přímo zákazníkovi druhé české firmy do Francie. Jedná se tedy o typ třístranného obchodu, kdy se kombinuje prodej zboží v tuzemsku a dodání zboží do jiného členského státu.



Zdroj: vlastní

Obr. 17: Schéma prodeje zboží firmy Alfa v tuzemsku s dodáním do Francie

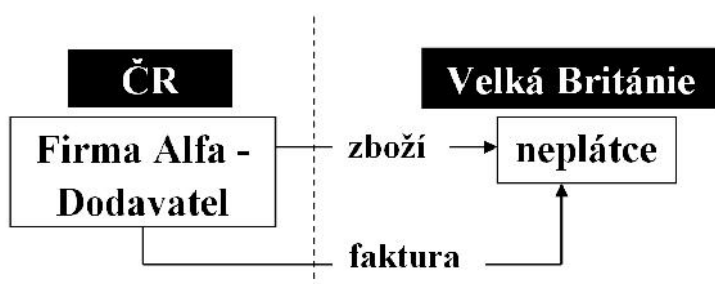
Ani v tomto případě se nejednalo o klasický třístranný obchod, takže musel být použit standardní postup při určení povinností v oblasti DPH. Místem plnění je dle § 6 zákona o DPH místo, kde přeprava začíná, tj. v České republice. Tato obchodní transakce tedy byla předmětem DPH. Firma Alfa se s odběratelem dohodla, že firma Alfa zajistí i dopravu a pojištění zboží do Francie a bude ji spolu se zbožím fakturovat odběrateli. Hodnota zboží včetně balného, dopravy a pojištění byla 86 000,- Kč bez DPH. K dodání zboží do Francie došlo dne 5. 7. 2011. V ten samý den firma Alfa vystavila odběrateli fakturu na částku 103 200,- Kč, ve které je zahrnuta hodnota zboží (86 000,- Kč) i DPH (17 200,- Kč) vyčíslené pomocí základní sazby DPH 20 %, protože firmě Alfa nevzniká nárok na osvobození od daně dle § 64 zákona o DPH. Datum uskutečnění zdanitelného plnění je v den vystavení faktury, což znamená, že firmě Alfa vznikla povinnost tuto obchodní transakci uvést ve svém daňovém přiznání za měsíc červenec 2011, které musela finančnímu úřadu podat do 25. 8. 2011 a to do oddílu C/I. Zdanitelná plnění na řádek 1 a do oddílu C/VI. Výpočet daňové povinnosti stejně, jako to bylo popsáno v kapitole 2.1.2 Prodej zboží v ČR. Firmě Alfa dle jejich výkladu zákona o DPH nevznikla povinnost registrace k dani ve Francii, protože předpokládali, že francouzskému zákazníkovi vznikla povinnost přiznat daň při pořízení zboží z JČS. Vzhledem k tomu, že se pro firmu Alfa nejednalo o dodání zboží do JČS, nevznikla ji povinnost tuto transakci vykazovat v Souhrnném hlášení ani Intrastatu.

3.2 Zaslání zboží z tuzemska do Velké Británie

Pojem *zasílání zboží* je v zákoně o DPH definován v § 18 jako dodání či pořízení zboží do nebo z jiného členského státu osobě, která není v tomto státě registrována k dani nebo pro kterou pořízení zboží z JČS není předmětem daně. Vzhledem k rozmachu zejména internetového obchodu význam zasílání zboží v posledních letech značně stoupá, a proto je mu věnována velká pozornost zejména kvůli povinnostem v rámci DPH, které je pro správce daní v jednotlivých zemích těžké uhlídat. Jedná se zejména o povinnost registrovat se k dani v zemi určené pro firmy, které v rámci jednoho kalendářního roku překročí stanovenou částku celkové hodnoty dodaného zboží do této jedné země určené. Limit si může stanovit každý stát sám, limity v jednotlivých zemích se pohybují zejména kolem 35 000,- EUR nebo 100 000,- EUR. V České republice je stanoven limit ve výši

1 140 000,- Kč, což zhruba odpovídá částce 45 500,- EUR. Jestliže firma zasílající zboží přesáhne limit a je povinna se registrovat v této zemi k dani, neznamená to, že by se stala plátcem, ale je pouze povinna v této zemi DPH řádně přiznávat a platit z následných dodání zboží formou zasílání zboží.

Ačkoli se firma Alfa na zásilkový či internetový prodej nezaměřuje, v loňském roce se se zasláním zboží neplátcí do JČS setkala, a to v případě, kdy si osoba neregistrovaná k dani ve Velké Británii objednala malou dodávku zboží od firmy Alfa jako vzorkové množství na průzkum trhu kvůli myšlence založení firmy distribuující právě výrobky firmy Alfa na britském trhu.



Zdroj: vlastní

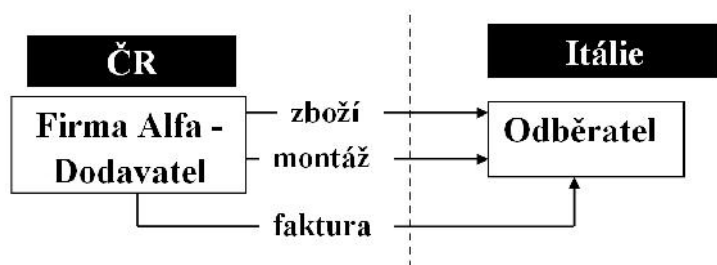
Obr. 18: Schéma zaslání zboží firmy Alfa z tuzemska do Velké Británie

Hodnota zasláního zboží včetně dopravy, kterou zajišťovala firma Alfa, měla hodnotu 23 500,- EUR. Firma Alfa tak nepřekročila limit stanovený ve Velké Británii, který je 109 598,- EUR, a místem plnění bylo dle § 8, odst. 3 zákona o DPH tuzemsko. Osobou povinnou přiznat a zaplatit daň byla firma Alfa jako prodávající. Zboží bylo odesláno dne 2. 12. 2011 a v ten samý den firma Alfa vystavila fakturu na částku 28 200,- EUR, ve které je zahrnuta hodnota zboží (23 500,- EUR) i DPH (4 700,- EUR) vyčíslené pomocí základní sazby DPH 20 %. Daňová povinnost jí vznikla dle § 21, odst. 1 zákona o DPH ke dni převzetí zasláního zboží, ke kterému došlo 6. 12. 2011. Firma Alfa tuto zásilku zboží přiznala ve svém daňovém přiznání za měsíc prosinec 2011, kde základ daně 23 500,- EUR a daň 4 700,- EUR uvedla po přepočtu v české měně. Pokud byl aktuální devizový kurz 25,- Kč / 1,- EUR, základ daně v Kč byl 587 500,- a vypočtená daň byla ve výši 117 500,- EUR. Do daňového přiznání tuto dodávku zboží uvedla do oddílu C/I. Zdanitelná plnění na

řádek 1 a do oddílu C/VI. Výpočet daňové povinnosti na řádek 62 a 64. Daň firma Alfa zaplatila finančnímu úřadu do 25. 1. 2012 společně s podáním daňového přiznání. Zasílání zboží se nevykazuje do Souhrnného hlášení, ale vzhledem k tomu, že firma Alfa je zpravodajskou jednotkou pro systém Intrastat, musela zaslání zboží do Velké Británie uvést jako dodání zboží do JČS do výkazu Odeslání zboží.

3.3 Dodání a montáž zboží italskému zákazníkovi

Jak bylo řečeno dříve, firma Alfa na propagaci a prodeji svých výrobků spolupracuje se svými smluvními distributory a v zahraničí s exkluzivními partnery. Tyto distribuční články mají na starosti nejen prezentaci a prodej výrobků, ale i jejich odbornou montáž, instalaci a poprodejní servis. Ačkoli se firma Alfa prodejem a službami koncovým uživatelům nezabývá, čas od času získá důležitou zajímavou zakázku, kterou vyřizuje napřímo bez využití služeb distribučních článků. Jedna z takových prestižních zakázek bylo vybavení a montáž výrobků firmy Alfa do nově postaveného obchodního centra v Itálii, tzn. dodání zboží do JČS včetně montáže pro firmu registrovanou k dani v Itálii. Firma Alfa zajišťovala dodání zboží v hodnotě 315 000,- EUR, dopravu a pojištění zboží do Itálie za cenu 4 500,- EUR a montáž zařízení v obchodním centru za cenu 5 500,- EUR. Celkem se tedy jednalo o zakázku v hodnotě 325 000,- EUR. Takové dodání zboží se neposuzuje jako obchodní operace popsaná v kapitole 2.2.2 Dodání zboží do jiného členského státu ve smyslu § 64 zákona o DPH, ale jako poskytnutí služby (s dodáním výrobků) s místem plnění mimo tuzemsko, protože dle § 7, odst. 3 zákona o DPH je místo plnění tam, kde je zboží smontováno či instalováno.



Zdroj: vlastní

Obr. 19: Schéma dodání zboží firmy Alfa včetně montáže do Itálie

Vzhledem k tomu, že místem plnění byla Itálie a firma Alfa dodávala zboží včetně montáže místní firmě registrované k dani, celá transakce podléhala DPH v Itálii a osobou povinnou přiznat a zaplatit DPH nebyla firma Alfa, ale italský odběratel. Firma Alfa zboží dovezla do Itálie 3. 4. 2011 a montáž zařízení v obchodním centru jí trvala 20 dní. Firma Alfa tedy oficiálně předávala hotovou zakázku 24. 4. 2011 a tento den se stal dnem uskutečnění plnění dle § 24a a k tomuto dnu musela být zakázka zdaněna. Firma Alfa vystavila 1 daňový doklad (fakturu) na zboží, dopravu, pojištění i montáž dohromady a celá částka 325 000,- EUR byla základem pro výpočet daně. Ačkoli firma Alfa nebyla osobou povinnou k dani, musela základ daně vyčíslit v Kč aktuálním kurzem devizového trhu dle § 4, odst. 4 a uvést ho do svého daňového přiznání za měsíc duben 2011 a to do oddílu C/II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně na řádek 25. Dodání zboží do JČS včetně montáže není transakcí, která by se uváděla do Souhrnného hlášení, proto firmě Alfa vznikla pouze povinnost vykázat hodnotu dodaného zboží (včetně dopravy, pojištění a montáže) do Instrastatu s kódem transakce „1“ na výkaz Odeslání zboží. Jestliže byl aktuální devizový kurz 25,- Kč/EUR, transakce měla v přepočtu hodnotu 8 125 000,- Kč.

3.4 Prodej a montáž zboží v tuzemsku po 1. lednu 2012

V návaznosti na předchozí obchodní operaci se tato kapitola taktéž zabývá dodáním zboží zákazníkovi spolu s montáží, nicméně tentokrát na území České republiky. Důvodem je změna povinností daňových subjektů při této obchodní transakci v souvislosti s novelou zákona o DPH platnou od 1. ledna 2012 a aktuálnost této problematiky ve firmě Alfa. Ačkoli se firma Alfa jako ekonomického subjektu tato obchodní transakce netýká přímo, protože zboží neprodávají a nemontují přímo její zaměstnanci, ale dotýká se jejich distributorů po celé České republice. Těm firma Alfa nejenom že dodává zboží k prodeji a řeší s nimi marketing, ale připravuje pro ně i pravidelná školení včetně přednášek o aktuálních normách a standardech stanovených Evropskou unií a o aktuální právní a daňové problematice. Z tohoto důvodu se koncem roku 2011 musela zaměřit na změny postupu zdanění právě prodeje zboží spolu s montáží, aby nový postup mohl být aplikován všemi distribučními články správně a včas už pro první zakázky vyřizované na začátku ledna 2012.

Pro porovnání nového a starého postupu zdanění krátce je zde uváděn postup platný do konce roku 2011. Dle starého zákona o DPH se při prodeji zboží včetně montáže používal postup jako u standardního prodeje zboží (viz kapitola 2.1.2 Prodej zboží v ČR). Dodavatel po dokončení zakázky vystavil daňový doklad, na který uvedl cenu za zboží a montáž bez DPH, vyčíslenou DPH a celkovou částku včetně DPH, kterou měl od zákazníka obdržet. Dodavatel tento obchod uvedl ve svém daňovém přiznání za měsíc, ve kterém transakce proběhla, a vypočtenou daň na výstupu odvedl finančnímu úřadu.

Novela platná od ledna letošního roku se týká rozšíření režimu **přenesení daňové povinnosti** na odběratele i za stavební a montážní práce uvedené v § 92e zákona o DPH. Jedná se o tzv. *tuzemský reverse charge*, který je specifickým režimem v rámci mechanismu uplatňování DPH, kdy povinnost přiznat a odvést daň na výstupu za uskutečněné plnění nenese dodavatel, nýbrž odběratel. Tento mechanismus již funguje od dubna loňského roku, kdy byl zákonem aplikován na dodání zlata, šrotu a odpadu a na obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů. Aby byl tuzemský reverse charge použit správně, musí být splněny následující podmínky:

- Dodavatel musí být plátcem DPH v ČR,
- Odběratel musí být plátcem DPH v ČR a stavební a montážní práce musí být provedeny pro jeho ekonomickou činnost,
- Reverse charge lze použít pouze na práce odpovídající číselnému kódu 41 – 43 (sekce F - Stavby a stavební práce) v Klasifikaci produkce CZ-CPA⁸².

Téměř všichni distributoři firmy Alfa jsou plátcí DPH, takže splňují první podmínku. Vzhledem k druhu zboží a s ním spojené montážní práce splňují i třetí podmínku, protože tyto práce odpovídají číselnému kódu 43. Problém může nastat u druhého bodu, kdy si dodavatel vždy musí přesně zjistit, kdo je jeho odběratelem (plátce či neplátce) a za jakým účelem si nechává zboží montovat. Jestliže jsou všechny 3 podmínky splněny, může být použit postup, který jeden z pražských distributorů firmy Alfa (dále jen jako dodavatel) použil hned v první polovině ledna 2012. Jednalo se o prodej zařízení v hodnotě 45 500,- Kč s následnou montáží v sídle zákazníka. Dodavatel doručil a namontoval zařízení

⁸² Pozn. Tato klasifikace se využívá pro rozřazení výrobků a služeb do skupin v souvislosti se stanovením výše DPH, přenesením a určením daňové povinnosti a s odpisovými skupinami.

zákazníkovi 10. 1. 2012. V ten samý den zákazníkovi vystavil daňový doklad, kde ale neuvedl výši DPH, pouze tam napsal výši sazby DPH. V tomto případě 20 %. Zároveň na daňový doklad uvedl, že výši daně je povinen doplnit na daňový doklad odběratel, který odpovídá za správné vyčíslení, přiznání a zaplacení daně ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, které bylo stejné jako den vystavení faktury, tedy 10. 1. 2012. Dodavateli vznikla povinnost uvést hodnotu plnění bez DPH (45 500,- Kč) na daňové přiznání za měsíc leden 2012 do oddílu C/II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně na řádek 25. Odběratel uvedl obchodní případ do svého daňového přiznání jako daň na výstupu a zároveň uplatnil nárok na odpočet této daně. V souladu s § 92a zákona o DPH vznikla jak dodavateli, tak odběrateli povinnost vést evidenci transakcí s režimem přenesení daňové povinnosti pro daňové účely. Ta obsahuje DIČ obou osob, datum uskutečnění zdanitelného plnění, základ daně, rozsah a kód předmětu. Stavební a montážní práce mají kód 4. Každý obchodní partner má povinnost vyplňovat a elektronicky předkládat výpisy z této evidence finančnímu řádu a to pravidelně vždy ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Náhled na aplikaci EPO pro vyplnění elektronického výpisu z evidence pro daňové účely podle § 92a zákona o DPH tvoří Přílohu F.

Po několikaměsíčních zkušenostech s použitím režimu tuzemského reverse charge firma Alfa nehodnotí tento systém pozitivně. Důvodem je například nepřehlednost systému, nutnost zaučení zaměstnanců firem využívající systém reverse charge (v České republice je takových firem velmi mnoho) či náročná administrativa pro dodavatele i odběratele nejen v souvislosti s nutností používání datových schránek, ale i s odlišným typem fakturace, přiznání a odvedením daně oproti standardnímu postupu a kvůli vedení evidence pro daňové účely podle § 92 zákona o DPH, které se týká pouze režimu přenesení daňové povinnosti.

4 Konkrétní aspekty DPH ovlivňující obchodní aktivity podniku

Každá firma rozhoduje o všech svých aktivitách v závislosti na mnoha faktorech, které mají na tyto aktivity kladný i záporný vliv. Jednotlivá oddělení firmy se věnují různým činnostem, a proto se zaměřují na různé vlivy a faktory DPH. Protože daň z přidané hodnoty je vždy spojena s cenou zboží, zabývá se jí a jejím vlivem na výši ceny zejména nákupní a prodejní oddělení. Tato kapitola popisuje právě takové aspekty DPH, které reálně ovlivňují obchodní činnost firmy Alfa, a ukazuje, jakým způsobem ji ovlivňují z obou pohledů – nákupu i prodeje zboží.

Zcela základním aspektem je, zda podnik je nebo není povinným plátcem k DPH, tzn. jestli splňuje podmínky dle § 6 zákona o DPH. V tomto paragrafu je stanovena hranice obratu firmy 1 000 000,- Kč, kterou když firma přesáhne během 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích měsíců, musí se **registrovat k dani** do 15 dnů kalendářního měsíce, ve kterém k překročení hranice došlo.⁸³ Firma Alfa jako kapitálová společnost je plátcem DPH již od svého založení, takže reálně hlídat překročení hranice obratu nemusela. Nicméně spolu s registrací souvisí i pravidelná administrativa spojená s DPH. Ať už se jedná o výpočty DPH na daňových dokladech v tuzemském obchodě, jejich dopočítávání na daňové doklady v intrakomunitárních dodávkách a výpočty DPH z hodnoty zboží při dovozu a vývozu, tak i správné určení základu daně pro korektní vyplnění a podání daňového přiznání.

Jak bylo řečeno výše, největším faktorem DPH je vliv na výši ceny zboží. Jestliže zboží projde **distribučním kanálem s několika články**, je cena navýšena nejen o jejich jednotlivé marže, ale i o vypočtenou daň z jimi přidané hodnoty ke zboží. Navýšení ceny je závislé na tom, zda jsou jednotlivé články distribučního kanálu plátcem nebo neplátcem DPH.

J. Široký tyto rozdíly názorně ukazuje v 16 tabulkách představujících různé distribuční kanály vždy o 4 článcích, které jsou nebo nejsou plátcem DPH. Po porovnání jednotlivých tabulek s vypočtenou koncovou cenou výrobku a DPH, je jasné vidět, že pro dosažení

⁸³ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, § 95

nejnižší spotřebitelské ceny je výhodné, aby všechny články řetězce byli neplátcí. Pro firmu Alfa jako plátce je to samozřejmě nemyslitelné, ale i varianta, která představuje firmu Alfa jako první článek a další 3 články jako neplátce, je stále pro dosažení nejnižší ceny nejvýhodnější. Naopak varianta se střídajícími se plátcí a neplátcí představuje nejvyšší DPH, tudíž nejvyšší cenu pro spotřebitele. V praxi se dá jen těžko ovlivnit, jakými všemi distribučními články budou výrobky procházet, ale minimálně může podnik ovlivnit, komu své zboží prodává – kdo bude další článek řetězce. Vzhledem k tomu, že firma Alfa má již pevně vybudovanou distribuční síť a stanovené doporučené koncové ceny pro spotřebitele, jsou pro ni marže distributorů známy a registrace daní jednotlivých distribučních článků není kritickým faktorem ovlivňující jejího rozhodování. S obchodním řetězcem je spojena i další zákonitost, kterou lze z tabulek J. Širokého vyčíst je a která je v praxi velmi znatelná. Firma Alfa bude raději nakupovat zboží u plátců, aby si mohla daň na vstupu odečíst, a zároveň bude zboží prodávat plátcům. Firma by neměla „*porušit řetězec svých dodavatelů a odběratelů, jeho statut plátcovství by měl být ve shodě s předešlou a následující fází výrobně distribučního cyklu.*“⁸⁴ Tuto teorii se snaží firma Alfa dodržovat.

Vzhledem k obchodům uzavíraným se zahraničními partnery musí firma Alfa řešit i nadnárodní aspekty problematiky DPH. Jedním z nich je vliv domluvené **dodací doložky INCOTERMS 2010** v mezinárodní kupní smlouvě. INCOTERMS neboli International Commercial Terms jsou pravidla definující povinnosti a práva prodávajícího a kupujícího v souvislosti s dodáním zboží. Jsou to uměle vytvořená pravidla vycházející z obchodní praxe mezinárodního obchodu a zavedených zvyklostí. Ačkoli tato pravidla neobsahují všechna práva a povinnosti, odkaz na konkrétní dodací doložku vyjednávání dodacích podmínek značně zjednodušuje. INCOTERMS nejsou zákonem ani mezinárodní úmluvou, nelze je považovat ani za mezinárodní zvyklost. Záleží čistě na ujednání smluvních stran, zda je zavedou do kupní smlouvy. INCOTERMS obsahují celkem 11 doložek, které jsou pojmenovány třípísmennými zkratkami a lze je rozdělit do 2 základních skupin dle povinností prodávajícího nebo dle zvoleného druhu dopravy. „Krajní“ doložkou neznamenající pro prodávajícího naprosto žádné povinnosti je EXW – dodání zboží

⁸⁴ ŠIROKÝ, J. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2008, 183-187. ISBN 978-80-7400-005-8.

kupujícímu ze skladu prodávajícího v tuzemsku, opakem je pak DDP znamenající pro prodávající zajištění všech povinností až do místa určení kupujícího.

V souvislosti s intrakomunitárními dodávkami zboží do JČS musí firma Alfa jako dodavatel vybírat dodací doložku takovou, kterou může ovlivnit splnění jedné z podmínek pro osvobození od daně - výběr důkazního prostředku o provedení dodání zboží zákazníkovi z JČS pro správce daně. Pokud se firma Alfa v kupní smlouvě zaváže k dodání zboží s doložkou EXW nebo FCA (dodání zboží přepravci objednanému zákazníkem na území ČR), bude pro firmu Alfa složitější prokazovat, že zboží bylo fakticky doručeno zákazníkovi v JČS, než kdyby firma Alfa zajišťovala dopravu až do místa určení v JČS. Naopak nejprůkaznější je v tomto případě DDP znamenající pro firmu Alfa dodání zboží až k zákazníkovi do místa určení v JČS, protože má firma Alfa smluvní vztah s dopravcem a tím pádem i přístup k dokladům potvrzujícím doručení zboží.

Obdobná situace nastává v případě vývozu zboží. Rozdíl je v tom, že podmínkou osvobození od daně není prokázání doručení zboží na místo učení v třetí zemi, ale potvrzení faktického vystoupení zboží z území Evropského společenství celním orgánem. V případě dodací doložky DDP opět firmě Alfa nevznikne žádný problém, protože si veškeré celní formality vyřizuje sama či prostřednictvím spediční firmy a na daňovém dokladu tedy figuruje její jméno. Jakmile se ale firma Alfa dohodne se zahraničním zákazníkem na doložce EXW, je to pro ni opět nevýhodné z pohledu zajištění průkazního dokumentu o opuštění zboží území ES. Nejjistějším prostředkem v takovém případě je pro firmu Alfa opis vývozního celního prohlášení s potvrzením celního orgánu ne v tuzemsku, nýbrž až na hranici ES.⁸⁵

V případě pořízení zboží z JČS dodací doložka již neovlivňuje získání důkazu o doručení zboží, ale ovlivňuje velikost základu DPH, do kterého se kromě hodnoty pořizovaného zboží zahrnují i vedlejší náklady na balení, kontrolu, dopravu a pojištění. Pokud se pro obchod použije doložka EXW, dopravu si zajišťuje firma Alfa a do základu daně se vedlejší náklady nezahrnují. Opačný případ nastává v případě doložky CIP nebo DDP. Firma Alfa při pořízení zboží z JČS sice musí přiznat daň na výstupu, ale zároveň

⁸⁵ HAVEL, T. Daň z přidané hodnoty u obchodních transakcí se třetími zeměmi. *Daně a právo v praxi*. 2006, č. 11, s. 23. ISSN 1211-7293.

má nárok na odpočet této daně, takže výsledek je daňově neutrální. Velikost základu daně musí tedy řešit zejména kvůli výkaznictví dosažení prahu pro povinnost výkaznictví do Intrastatu.

Trochu jiná situace nastává v případě dovozu, kde se do základu daně zahrnuje celní hodnota zboží, vypočtené clo a vedlejší náklady na dovoz zboží. Rozdíl mezi krajními doložkami INCOTERMS 2010 je, že v případě EXW se do celní hodnoty zboží započítávají pouze „třetizemní“ náklady a vedlejší „unijní“ náklady jdou až do základu DPH. Oproti tomu doložka DDP zahrnuje do celní hodnoty všechny vedlejší výdaje z toho důvodu, že prodávající osoba ze třetí země neodliší cenu na třetizemní a unijní dopravu. Jestliže firma Alfa dováží zboží, které nepodléhá žádnému clu, nemá pro ni v této situaci význam faktor doložky INCOTERMS řešit, protože základ DPH bude stejný pro EXW i DDP, nicméně v případě, že si domlouvá s prodávajícím dodací podmínky na zboží podléhající clu, je nutné, aby si vždy porovnála rozdíl v zaplacené dani při použití různých doložek, ještě než obchod uzavře.

Doložky INCOTERMS mají vliv i na další obchodní operace firmy Alfa, např. na triangulace, na zásilkové obchody či nepřímý vývoz. U každého obchodního případu je důležité řádně promyslet důsledky vybrané dodací doložky na výši DPH či splnění všech podmínek dle zákona o DPH.

Jak bylo řečeno, velmi důležitý faktor ovlivňující výši základu daně, tím i výši daně a následně výši ceny zboží je **clo** při dovozu zboží. Vliv cla se na firmu Alfa snížil ve chvíli, kdy Česká republika vstoupila do Evropské unie, protože se clo začalo vybírat pouze z dovozu zboží ze států ležících mimo EU a obchodní operace firmy Alfa v rámci unie už clu nepodléhají. Nicméně vzhledem k tomu, že firma Alfa nakupuje a prodává zboží i mimo EU, musí si ještě před uzavřením kontraktu s obchodním partnerem uvědomit důsledky tohoto obchodu na výši cla a následně i výše DPH. V první řadě je důležité, aby si firma Alfa zjistila, zda zboží, které chce do České republiky dovézt, podléhá clu či nikoli, popř. jaká je celní sazba na to určité zboží. Vzhledem k jednotnému postupu celní unie byl pro účely zjištění celních sazeb a sledování statistiky zahraničního obchodu Společenství vytvořen systém integrovaného tarifu Evropské unie, tzv. **TARIC**

(z francouzského Tarif intégré communautaire). Tento systém slouží jako společný celní sazebník, který je založen na Kombinované nomenklatuře obsahující přes 10 000 položek zboží zařazených do různých tříd.⁸⁶ Pokud tedy firma Alfa uzavírá obchod se zbožím, které ještě nedovážela, musí si zboží správně nalézt v TARIC, zjistit celní sazbu uvalenou na toto zboží, vypočítat výši cla a následně i výši DPH. Tím určí, zda se jí obchod vyplatí či nikoliv a jaký vliv bude clo na uzavřený obchod mít. V případě, že je na dovezené zboží uvaleno tak vysoké clo, že by firmě Alfa vznikly nerentabilní náklady, musí hledat za tento obchod alternativu – např. výrobce tohoto zboží na území Evropského společenství. (Evropské úřady uvalují na zboží ze třetích zemí čím dál vyšší cla, protože rostoucí objem dovozu tohoto zboží způsobuje pokles prodeje zboží evropských výrobců. Ti svými cenami nemohou asijským výrobcům konkurovat a krachují. Nicméně je-li na zahraniční zboží uvaleno dostatečně vysoké clo, evropské ceny se stávají konkurenceschopné a firmě Alfa se v některých případech může vyplatit, věnuje-li své úsilí do hledání vhodného dodavatele v Evropě. Jedná-li se o pořízení zboží od výrobce z JČS, má sice firma Alfa povinnost přiznat daň ve svém daňovém přiznání, ale vzhledem k tomu, že má nárok na plný odpočet této daně, je pro ni tato obchodní transakce daňově neutrální.

Kromě cla se do základu daně při dovozu odráží i **vedlejší výdaje** jako balení, pojištění a doprava, a proto je pro firmu Alfa při uzavírání obchodu také důležité, jakého partnera si vybere pro zajištění logistiky. Vzhledem k dlouhodobým a větším zakázkám si firma Alfa v průběhu let vybudovala nadstandardní obchodní vztahy s některými dopravci, kteří jí nabízejí výhodné a zajímavé ceny za dopravu i pojištění zboží. Jedná se zejména o známé velké dopravce, kteří pro své logistické služby na cestě zboží k zákazníkovi firmy Alfa využívají výhody nabízené zónami volného obchodu, svobodnými celními pásmy a celními sklady.

Velkou roli v mezinárodním obchodě hrají **měnové kurzy**. Měnové kurzy musí firma Alfa využívat pro přepočet cizí měny na Kč v případě mezinárodních dodávek zboží, a to pro přepočet celní hodnoty zboží a základu daně (dle kurzu stanoveného celními předpisy a Českou národní bankou). Neustálé změny měnových kurzů způsobují veliké rozdíly mezi jednotlivými dodávkami stejného zboží a problém může nastat i ve chvíli jedné

⁸⁶ MACHKOVÁ, H. *Mezinárodní obchodní operace*. 2007, 127. ISBN 978-80-247-1590-2.

dlouhodobější obchodní transakce, během níž dochází ke změnám kurzu, a tím pádem i ke změnám cen v průběhu této jedné obchodní transakce. Proto musí firma Alfa počítat i s tímto faktorem a při cenotvorbě musí počítat s určitou finanční rezervou právě pro tyto účely.

Dalším faktorem ovlivňujícím DPH v obchodě se třetími zeměmi je i způsob provedení obchodu, zejména podání celního prohlášení a následného přiznání daně. Jak bylo řečeno v kapitole 2.3.1 Dovoz zboží (import), firma Alfa si může zajistit proclení zboží a podání daňového přiznání sama, ale zároveň může využít **přímého nebo nepřímého zastoupení**. Vzhledem k zavedeným zvyklostem a dohodnutým výhodám firma Alfa využívá spediční firmy jako svého přímého zástupce nejen pro uskutečnění dopravy, ale i pro jednání s celním úřadem a podání celního prohlášení. Ale vzhledem k tomu, že ačkoli přímý zástupce jedná jménem i na účet firmy Alfa, nemá nárok na uplatnění odpočtu daně při dovozu, a tak si stanovuje základ daně pro výpočet DPH firma Alfa sama. Sama si také následně podává daňové přiznání.

V případě dodání zboží do JČS a vývozu zboží musí firma Alfa zvažovat i **výši sazby DPH v zemi příjemce zboží**. Jde o to, že výše sazby značně ovlivňuje cenu pro spotřebitele na trhu příjemce, a jestliže firma Alfa prodává zboží např. do Švédska, kde je sazba jedna z nejvyšších v EU (25 %), musí počítat s tím, že cena pro spotřebitele může být díky vysoké sazbě DPH pro spotřebitele neakceptovatelná a zboží se na švédském trhu neužije. V takovém případě je potřeba snížit cenu zboží co nejvíce, aby náklady na pořízení zboží pro švédského obchodního partnera byly co nejmenší a tím pádem i jeho prodejní cena byla co nejnižší. Jakmile je cena konkurenceschopná, výrobek se dostane do povědomí zákazníků a švédský distributor firmy Alfa získá určitý tržní podíl, lze cenu dle uvážení navýšit a zvýšit tím zisk. Jinou formou ovlivnění ceny na zahraničním trhu je stanovení maximální koncové ceny firmou Alfa tak, aby marže pro obchodního partnera ve Švédsku byla stále zajímavá, nicméně cena na trhu byla konkurenceschopná. S touto cenovou strategií souvisí i výše nákladů na dopravu, pojištění či proclení v zemi určení. Jiné náklady na pořízení zboží od firmy Alfa bude mít firma v Německu a jiné bude mít firma v Kanadě, kde náklady na dopravu budou mnohem vyšší.

Dalším aspektem na zvážení je možnost **založení pobočky firmy v jiném členském státě EU**. Jestliže se firmě Alfa zvyšuje počet opakujících se obchodních operací např. v Německu a kvůli registraci k dani pouze v ČR se veškeré obchodní operace řeší z tuzemska, narůstají firmě Alfa zbytečné náklady. Konkrétně se může jednat o případ, kdy firma Alfa dováží zboží z Číny a toto zboží, aniž by ho jakkoli v ČR zpracovala, pravidelně dodává zákazníkovi v Německu. Jestliže se opravdu jedná o opakované dodávky, je na místě, aby firma Alfa zvážila náklady na založení pobočky v Německu a s tím i registraci k německé DPH (nebo pouze registraci k DPH v tomto státě). V takovém případě by firma Alfa prostřednictvím této pobočky mohla dovážet zboží z Číny přímo do Německa, kde by došlo k proclení i zdanění dovezeného zboží a následného prodeji německému zákazníkovi. Pro zjištění veškerých informací spojených s registrací k DPH v Německu, podáním daňového přiznání a vedením účetnictví dle místních předpisů může firma Alfa využít některou z místních poradenských firem či využít účetních a poradenských firem s nadnárodní působností, které jsou oprávněné k zastupování společností se sídlem v jiném členském státě. Tato firma může sloužit i jako daňový poradce a jednat s německým správcem daně. V případě, že se firma Alfa rozhodne do Německa přesunout nejen obchodní, ale i část svých vývojových nebo výrobních aktivit, přesune tam např. část své výrobní linky. Takový přesun dle § 13, odst. 7 zákona o DPH není považován za přemístění obchodního majetku do JČS, protože se jedná o pořízení zboží za účelem instalace nebo montáže. Firma Alfa v takovém případě přemísťuje majetek sama pro sebe (pro její vlastní potřeby a provozování ekonomické činnosti v Německu) a nedochází tak ke změně vlastnictví majetku. Jde tedy o fiktivní intrakomunitární dodávku, kdy je dodavatelem i pořizovatelem firma Alfa, která pouze vystupuje s jinými DIČ. Ani na jedné straně nevzniká povinnost přiznat a odvést daň, tudíž tato transakce ani nebude vykázána v daňovém přiznání a Souhrnném hlášení.

Vzhledem ke všem výše zmíněným faktorům ovlivňujícím obchodní činnost podniku z pohledu DPH musí firma Alfa sledovat veškeré **změny zákona o DPH**, které se jí týkají a ke kterým dochází nejen kvůli harmonizaci českého zákona o DPH s legislativou EU, ale i v rámci změn české legislativy kvůli hospodaření České republiky. Největší vliv má změna výše sazby daně, která úzce ovlivňuje cenu zboží na trhu.

Závěr

Daň z přidané hodnoty je nástroj fiskální politiky státu, se kterým se setkává každý z nás, aniž by si to mnohdy uvědomil. Na občany má DPH vliv zejména z pohledu výše ceny za zboží a služby, které nakupují. Pro ekonomické subjekty má DPH mnohem hlubší význam. Má totiž vliv nejen na cenu jejich produkce a služeb, ale také na plánování a organizování činností v oblasti tuzemského i zahraničního obchodu. Ačkoli se daň z přidané hodnoty řadí mezi nejmladší a nejmodernější daně, její význam stále stoupá. Vzhledem k narůstajícímu počtu mezinárodních obchodních transakcí bylo nutné, aby se Evropská unie tématem DPH zabývala a zjednodušila pravidla zdanění DPH nejen pro obchod mezi členskými státy, ale i se třetími zeměmi. Dá se říct, že DPH je jedna z nejvíce diskutovaných daní a harmonizace legislativy upravující tuto daň v jednotlivých členských zemích dosáhla velmi vysoké úrovně. Evropská Unie vydala tzv. Šestou směrnici udávající přesná pravidla pro mechanismus zdanění DPH, která musí akceptovat a do své legislativy zahrnout každý členský stát.

Můžeme tedy konstatovat, že daň z přidané hodnoty dosáhla vysokého stupně harmonizace. I přesto ale dochází k častým, mnohdy sice jen drobným, zato významným změnám v legislativě, které musí ekonomické subjekty sledovat, aby svou obchodní činnost prováděly vždy v souladu se zákonem. Proto se dá říct, že komplexní problematika DPH je nejenom značně obsáhlá, ale hlavně složitá a v mnoha případech i záludná. A protože význam mezinárodního obchodu stále roste, je nutné, aby se firmy zabývající se obchodem se zbožím a službami dobře v problematice DPH orientovaly a byly schopné mechanismus zdanění DPH aplikovat nejen na tuzemské dodávky, ale i v obchodě s partnery z jiných členských zemí EU a třetích zemí.

Jako cíl pro mou diplomovou práci jsem si proto stanovila komplexní představení daně z přidané hodnoty, vysvětlení jejího mechanismu a aplikaci na konkrétní příklady tak, aby tato práce mohla sloužit jako určitá teoretická podpora pro podnikatele obchodující se zbožím zejména na mezinárodní úrovni. Začátek práce se věnuje obecným informacím o DPH, vysvětlení principu fungování, historii a specifiky DPH v tuzemsku i v zahraničí. Na seznámení s terminologií DPH navazuje teoretický popis základních obchodních

operací s aplikací na konkrétní příklady. Následující část práce se zabývá dalšími obchodními operacemi vybranými dle četnosti jejich výskytu v praxi na základě konzultace v existující firmě. Jedná se o transakce z pohledu DPH nějakým způsobem zvláštní či kombinované. Tuto kapitolu uzavírá příklad obchodní operace, jejíž postup zdanění DPH se významně změnil po přijetí novely zákona o DPH s platností od 1. ledna 2012 a který způsobuje v obchodní praxi značné problémy. Práci uzavírá analýza konkrétních aspektů DPH majících vliv na obchodní činnost zmíněné existující firmy, které se týkají všech firem obchodujících se zbožím.

Vytyčený cíl byl splněn a výsledkem této diplomové práce je systematický přehled informací o problematice DPH z pohledu podniku. A to jak v teoretickém - popisném, tak praktickém - aplikovaném pojetí. Svou práci považují za přínosnou zejména pro firmy nově registrované k dani, které se s problematikou teprve seznamují, tak i pro podniky, které si potřebují prohloubit vědomosti o DPH v souvislosti s mezinárodním obchodem se zbožím. Vzhledem ke složitosti systému DPH a velkému množství obchodních operací spojených s DPH věřím, že tato práce může posloužit i osobám v oblasti DPH zorientovaným, které se chtějí dozvědět nějaké detaily postupů zdanění DPH či pro ně neznámé informace z novelizované legislativy.

Seznam použité literatury

Bibliografie:

BERNARDI, Luigi, Mark W. S. CHANDLER a Luca GANDULLIA. *Tax systems and tax reforms in new EU members*. London [u.a.]: Routledge, 2005. 258 pgs.
ISBN 04-153-4988-5.

Consumption tax trends. [3rd English ed.]. Paris: OECD, 1999. 99 pgs.
ISBN 92-641-7035-9.

Česko: Zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon

Česko: Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

China VAT / GTS. In: *International VAT and IPT Services* [online]. 2009
[vid. 2012-01-15]. Dostupné z: <http://www.tmf-vat.com>

Informace pro plátce DPH k vybraným ustanovením zákona č. 235/ 2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. In: *Česká daňová správa* [online]. 2012-01-12 [vid. 2012-01-16].
Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz>

JANATKA, František aj. *Obchod v rámci Evropské unie a obchodní operace mimo členské země EU*. Praha: ASPI Publishing, 2004. 296 s. ISBN 80-735-7006-8.

GALOČÍK, Svatopluk a František LOUŠA. *DPH a účtování - přeprava, dovoz, vývoz, služby*. 5. aktualiz. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2011. 160 s.
ISBN 978-80-247-3804-8.

MACHKOVÁ, Hana aj. *Mezinárodní obchodní operace*. 4. aktualit. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2007. 244 s. ISBN 978-80-247-1590-2.

HAVEL, Tomáš. Daň z přidané hodnoty u obchodních transakcí se třetími zeměmi. *Daně a právo v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, 2006, č. 11, s. 21 - 28. ISSN 1211-7293.

MASNÁ, Dagmar. Daň z přidané hodnoty při dovozu zboží. *Daně a právo v praxi*. Praha: Wolters Kluwer, 2005, č. 4, s. 31 – 35. ISSN 1211-7293.

Russian Tax Code. In: *Wikipedia: the free encyclopedia* [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001- [vid. 2012-01-15]. Dostupné z: <http://en.wikipedia.org>

STRAKOVÁ, Lenka. *Systém zdanění DPH při dovozu výrobku GDP 02 ze třetích zemí na území Evropského společenství*. Liberec, 2008. 41 s., 13 s. příl. Bakalářská práce (Bc.). Technická univerzita v Liberci, Hospodářská fakulta.

Value added tax. In: *Wikipedia: the free encyclopadia* [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2001- [vid. 2012-01-05]. Dostupné z: <http://en.wikipedia.org>

VIES VAT Number Validation. *Taxation and Customs Union* [online]. [vid. 2012-01-20]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies

Změny v oblasti DPH při podávání souhrnného hlášení od 1. 1. 2010. In: *Česká daňová správa* [online]. 2009-12-21 [vid. 2012-02-02]. Dostupné z: <http://cds.mfcr.cz>

Citace:

BENDA, Václav a Milan TOMÍČEK. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. 4. aktualiz. vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2009. 342 s. ISBN 978-80-7273-164-0.

DOLNÍČKOVÁ, Věra. *Daň z obratu v otázkách a odpovědích*. 1. vyd. Praha: Pragoeduca, 1992. 95 s. ISBN 80-900-8496-6.

GALOČÍK, Svatopluk a Josef JELÍNEK. *Intrastat a DPH v příkladech*. 2. aktualiz. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2009. 112 s. ISBN 978-80-247-3073-8.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 3. přeprac. vyd. Praha: ASPI Publishing, 2003. 225 s. ISBN 80-863-9584-7.

LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. 1. vyd. Praha: ASPI Publishing, 2007. 271 s. ISBN 978-807-3573-201.

Nepeněžní formy úhrady za plnění pro účely DPH. In: KOPECKÝ, Martin. *Účetní-portal.cz: když chceš vědět víc* [online]. Bohuňovice 2011-09-07 [vid. 2012-01-15]. Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/>

OLIVEIRA, Jesus E. S. *Economic Effects of Origin and Destination Principle for Value - Added taxes* [online] Washington: The George Washington University. Supervisor Prof. Jed Kee. 2001 [vid. 2012-01-31]. Dostupné z: <http://www.gwu.edu/~ibi/minerva/spring2001/jesus.oliveira.pdf>

SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Co nenajdete v zákoně o DPH*. 3. aktualiz. vyd. Praha: VOX, 2002. 623 s. Ekonomie (VOX). ISBN 80-863-2421-4.

ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2003. 249 s. ISBN 80-717-9413-9.

ŠIROKÝ, Jan aj. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

TAIT, Alan A. *Value-added tax: international practice and problems*. Washington, D.C.: International Monetary Fund, 1988. 450 pgs. ISBN 15-577-5012-2.

Bibliografie i citace:

Česko: Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2011, výklad s příklady*. 7. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2011. 288 s. ISBN 978-80-247-3618-1.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 3. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2009. 360 s. ISBN 978-80-7201-746-1.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2006, aneb, Učebnice daňového práva*. 8. aktualiz. vyd. Praha: VOX, 2006. 324 s. ISBN 80-863-2460-5.

Seznam příloh

Příloha A:	Přehled sazeb daně a limit pro registraci k DPH ve státech EU.....	86
Příloha B:	Formulář Přiznání k dani z přidané hodnoty	88
Příloha C:	Náhled na aplikaci EPO pro vyplnění elektronického Přiznání k dani	90
Příloha D:	Tiskopis výkazů odeslání a přijetí zboží pro Intrastat	91
Příloha E:	Náhled na aplikaci EPO pro vyplnění elektronického Souhrnného	92
Příloha F:	Náhled na aplikaci EPO pro vyplnění elektronického výpisu z evidence.....	93

Příloha A: Přehled sazeb daně a limit pro registraci k DPH ve státech EU

RAKOUSKO

Základní sazba **20%** (od 1/1984)

Snížená sazba **10%**

IRSKO

Základní sazba **23%** (od 2012)

Snížená Sazba **13.5%, 9%, 4.8%**

BELGIE

Základní sazba **21%** (od 1/1996)

Snížená Sazba **6%, 12%**

ITÁLIE

Základní sazba **21%** (od 9/2011)

Snížená Sazba **10%, 4%**

BULHARSKO

Základní sazba **20%** (od 1/1999)

Snížená Sazba **9%**

LOTYŠSKO

Základní sazba **22%** (od 1/2011)

Snížená Sazba **12%** (od 1/2011)

KYPR

Základní sazba **15%** (od 1/2003)

Snížená Sazba **5%, 8%**

LITVA

Základní sazba **21%** (od 9/2009)

Snížená Sazba **9%, 5%**

ČESKÁ REPUBLIKA

Základní sazba **20%** (od 1/2010)

Snížená Sazba **14%** (od 1/2012)

LUCEMBURSKO

Základní sazba **15%** (od 1/1992)

Snížená Sazba **3%, 6%, 12%**

DÁNSKO

Základní sazba **25%** (od 1/1992)

Snížená Sazba: není

MALTA

Základní sazba **18%** (od 1/2004)

Snížená Sazba **5%, 7%**

ESTONSKO

Základní sazba **20%** (od 7/2009)

Snížená Sazba **9%**

NIZOZEMSKO

Základní sazba **19%** (od 1/2001)

Snížená Sazba **6%**

FINSKO

Základní sazba **23%** (od 7/2010)

Snížená Sazba **9%, 13%**

FRANCIE

Základní sazba **19.6%** (od 4/2000)

Snížená Sazba **7%, 5.5%, 2.1%**

NĚMECKO

Základní sazba **19%** (od 1/2007)

Snížená Sazba **7%**

ŘECKO

Základní sazba **23%** (od 1/2010)

Snížená Sazba **13%, 6.5%** (od 1/2011)

MAĎARSKO

Základní sazba **27%** (od 1/2012)

Snížená Sazba **18%; 5%**

ŠPANĚLSKO

Základní sazba **18%** (od 7/2010)

Snížená Sazba **4%, 8%**

VELKÁ BRITÁNIE

Základní sazba **20%** (od 1/2011)

Snížená sazba: **5%**

POLSKO

Základní sazba **23%** (od 1/2011)

Snížená Sazba **8%, 5%**

PORTUGALSKO

Základní sazba **23%** (od 1 /2011)

Snížená Sazba **6%, 10%, 13%**

RUMUNSKO

Základní sazba **24%** (od 1/2010)

Snížená Sazba **5%, 9%**

SLOVENSKO

Základní sazba **20%** (od 1/2011)

Snížená Sazba **10%**

SLOVINSKO

Základní sazba **20%** (od 1/2002)

Snížená Sazba **8.5%**

ŠVÉDSKO

Základní sazba **25%** (od 7/1990)

Snížená Sazba **6%, 12%**

Zdroj: EU VAT rates 2012. In: *International VAT and IPT Services* [online]. 2009
[vid. 2012-01-05]. Dostupné z: <http://www.tmf-vat.com/vat> - vlastní překlad

Příloha B: Formulář Přiznání k dani z přidané hodnoty

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.
Údaje v daňovém přiznání se uvedou zaokrouhlené na celé koruny.

A. ODDÍL
Finančnímu úřadu v, ve, pro

Daňové identifikační číslo

C, Z

Rodné číslo / IČ

/ /

řádné / dodatečné / opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjistěny dne

Počet příloh / listů /

otisk podacího razítka finančního úřadu

PŘIZNÁNÍ

k dani z přidané hodnoty

za zdaňovací období: měsíc / čtvrtletí / rok

za období od / do

Plátce daně § 94	Osoba identifikovaná k dani § 96	Neexistují-li údaje pro stranu 2, proškrtněte (X)
Skupina § 95a	Neplátce daně § 19 nebo § 108	Kód zdaňovacího období následujícího roku

Právníká osoba: Název právnické osoby

/ /

Fyzická osoba: Příjmení / Jméno / Titul

Sídlo právnické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:

a) obec / b) PSČ / c) telefon

d) ulice (nebo část obce) / e) číslo popisné / orientační

f) e-mail / g) stát

Hlavní ekonomická činnost

/ /

B. ODDÍL
PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V ODDÍLECH A, B, C TOHOTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM

Údaje o zástupci: / Kód zástupce: /

Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou),
s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatelem, pověřený pracovník apod.)

Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu

Datum / Otisk razítka / Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

Přiznání sestavil / Telefon

25 5401 MF in 5401 – vzor č. 17

1

C. ODDÍL – daň z přidané hodnoty

I. Zdanitelná plnění		ř.	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 18)	základní	1		
	snížená	2		
Pořízení zboží z jiného členského státu (§ 16; § 17 odst. 6 písm. e); § 19 odst. 3)	základní	3		
	snížená	4		
Přijetí služby s místem plnění podle § 9 odst. 1 od osoby registrované k dani v jiném členském státě	základní	5		
	snížená	6		
Dovoz zboží (§ 23 odst. 3 – 5)	základní	7		
	snížená	8		
Pořízení nového dopravního prostředku (§ 19 odst. 4)		9		
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10		
	snížená	11		
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinen přiznat daň plátcé při jejich přijetí (§ 108)	základní	12		
	snížená	13		
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně				Hodnota
Dodání zboží do jiného členského státu (§ 64)				20
Poskytnutí služeb s místem plnění v jiném členském státě vymezených v § 102 odst. 1 písm. d				21
Vývoz zboží (§ 66)				22
Dodání nového dopravního prostředku osobě neregistrované k dani v jiném členském státě (§ 19 odst. 4)				23
Zasílání zboží do jiného členského státu (§ 18)				24
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb				25
Ostatní uskutečňovaná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)				26
III. Doplňující údaje				
Zjednodušený postup při dodání zboží formou třístranného obchodu (§ 17) prostřední osobou	Pořízení zboží	30		
	Dodání zboží	31		
Dovoz zboží osvobozený podle § 71g				32
Oprava výše daně u pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 44)	Věřitel	33		
	Dlužník	34		
IV. Nárok na odpočet daně			Základ daně	V plné výši
Z přijatých zdanitelných plnění od plátců	základní	40		
	snížená	41		
Při dovozu zboží, kdy je správcem daně celní úřad		42		
Ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 13	základní	43		
	snížená	44		
Korekce odpočtů daně podle § 75 odst. 4, § 77 a § 79		45		
Odpočet daně celkem (40 + 41 + 42 + 43 + 44 + 45)		46		
Hodnota pořízeného majetku vymezeného v § 4 odst. 3 písm. d) a e)		47		
V. Krácení nároku na odpočet daně				
Plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně		50		
Hodnota plnění nezapočítávaných do výpočtu koeficientu (§ 76 odst. 4)	S nárokem na odpočet		Bez nároku na odpočet	
Část odpočtu daně v krácené výši		52	Koeficient (%)	Odpočet
Vypořádání odpočtu daně (§ 76 odst. 7 až 10)		53	Vypořádací koeficient (%)	Změna odpočtu
VI. Výpočet daňové povinnosti				
Úprava odpočtu daně (§ 78 až § 78c) + úprava odpočtu podle § 78 a vyrovnání podle § 79 zákona platného do konce roku 2010		60		
Vrácení daně (§ 84)		61		
Daň na výstupu (1 + 2 + 3 + 4 + 5 + 6 + 7 + 8 + 9 + 10 + 11 + 12 + 13 – 61 + daň podle § 108 odst. 1 písm. k)		62		
Odpočet daně (46 V plné výši + 52 Odpočet + 53 Změna odpočtu + 60)		63		
Vlastní daňová povinnost (62 – 63)		64		
Nadměrný odpočet (63 – 62)		65		
Rozdíl oproti poslední známé dani při podání dodatečného daňového přiznání (62 – 63)		66		

Zdroj: Tiskopis Přiznání k dani z přidané hodnoty vydaný Ministerstvem financí ČR

Příloha C: Náhled na aplikaci EPO pro vyplnění elektronického Přiznání k dani z přidané hodnoty

OPUSTIT FORMULÁŘ
DAŇOVÝ PORTÁL
UŽIVATEL: Neměšanec

Dělový portál - Elektronická podání - Přiznání k dani z přidané hodnoty platné od 1.1.2011.
Dnes je 14.3.2011

Úvodní stránka pro vyplnění formuláře

Na následujících stránkách je možné vyplnit formulář zvolené písemnosti. Při jeho vyplňování je možné využít řadu dále uvedených pomůcek.

☐ Přibíhá tuto stránku nezobrazovat a přejít přímo na vybranou volbu

Průvodce

Průvodce spustí průvodce formulářem, pomocí kterého můžete jednoduchým způsobem písemnost vyplnit. V postupných krocích budete vyzváni k zadání všech potřebných hodnot (a pouze vyžadovaných), vyplnění a dopočet zbývajících provede průvodce za vás.

Nahrání písemnosti ze souboru

Načtení souboru zobrazí stránku, kde můžete do formuláře načíst soubor s uloženou písemností - rozpracovaný z předchozího použití aplikace nebo exportovaný z aplikace jiné. Nahrát, upravit a odeslat znovu je také možné již dříve podanou písemnost z uloženého (i podepsaného) souboru nebo z potvrzenky. Tato část načtení souboru podporuje pouze struktury pro EPO2. Soubory začínající na DPHDP3, DPHGHV, DPHREF, DPHVED, DPHDP2, DPHDP4, DPPDP7, DPPDP6, DPZVD5, DPZVD5, DPZDB1, DPZMB1, DPVVD2, DPVVD1, DGLDP1, DKEDP4, DADPIS, BSRFO, BSRPO, BSRPP, BSRPH.

Vyplnění stránek formuláře

Začít vyplňovat formulář je možné stiskem tlačítka "Další stránka" v pravém horním rohu stránky. Tam jsou také ostatní tlačítka pro navigaci formulářem a doporučené akce v danou chvíli.

Pomocí tlačítek "Další stránka" a "Předchozí stránka" budete postupně vyzváni k vyplnění těchto stránek formuláře:

- Záhlaví**
Obsahuje základní údaje o přiznání k DPH.
- Plátce**
Informace o subjektu
- C. oddíl I**
Zdanitelná plnění
- C. oddíl II**
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně
- C. oddíl III**
III. Doplňující údaje
- C. oddíl IV**
IV. Nárok na odpočet daně
- C. oddíl V**
V. Krácení nároku na odpočet daně
- C. oddíl VI**
VI. Výpočet daňové povinnosti
- Jiné přílohy**
Umožňuje vložit formátované elektronické přílohy a obecný text
- Závěr**
Závěrečné stránka formuláře s přehledem

Předchozí stránka
Další stránka
Kontrola stránky
Přepočet

Před celým formulářem:
Protokol chyb
Průvodce
Načtení souboru
Uložení prac. souboru
Uložení k odeslání do datové schránky
Odeslání písemnosti
Úplný opis k tisku

Stránky
Úvod
Záhlaví
Plátce
C. oddíl I
C. oddíl II
C. oddíl III
C. oddíl IV
C. oddíl V
C. oddíl VI
Jiné přílohy
Závěr

Generální finanční ředitelství
Lazarská 7, 117 22 Praha 1 | Technická podpora: [ePodpora](#)

Licenční podmínky Mapa stránek Vytvořit a
Verze: 33.26.1 ze dne 23.02.2011

Zdroj: Úvodní stránka pro vyplnění formuláře Přiznání k dani z přidané hodnoty.

In: *DAŇOVÝ PORTÁL* [online]. 33.26.1. Praha: Generální finanční ředitelství, 2012-02-23 [vid. 2012-03-14]. Dostupné z: <https://adisepo.mfcr.cz>

Příloha D: Tiskopis výkazů odeslání a přijetí zboží pro Intrastat

VÝKAZ PRO INTRASTAT

PŘIJETÍ

Období (mínim.)	□ □ □ □	Počet řádků	□ □ □ □	List	□ □ □ □	z	□ □ □ □
Zpracovatelská jednotka DIČ Obchodní jméno nebo název anebo příjemce, jméno a adresa				Třetí strana Obchodní jméno nebo název anebo příjemce, jméno a adresa			
Kontaktní osoba Tel. _____ Fax _____ E-mail _____				Kontaktní osoba Tel. _____ Fax _____ E-mail _____			

	Kód zboží				Stát odst.	Stát původ.	Fakturovaná hodnota v Kč	Vlastní hmotnost v kg	Množství v obouřtkové MJ	Trans- akce	Udaci podm.	Drnh. dopr.	Stat. znak	Zv. pohyb
řá. řádku	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
01														
02														
03														
04														
05														
06														
07														
08														
09														
10														
11														
12														
13														
14														
15														

Přijetí a jméno:

Datum: □ □ □ □

Podpis:

VÝKAZ PRO INTRASTAT

ODESLÁNÍ

Období (mínim.)	□ □ □ □	Počet řádků	□ □ □ □	List	□ □ □ □	z	□ □ □ □
Zpracovatelská jednotka DIČ Obchodní jméno nebo název anebo příjemce, jméno a adresa				Třetí strana Obchodní jméno nebo název anebo příjemce, jméno a adresa			
Kontaktní osoba Tel. _____ Fax _____ E-mail _____				Kontaktní osoba Tel. _____ Fax _____ E-mail _____			

	Kód zboží				Stát určení	Kraj původu	Fakturovaná hodnota v Kč	Vlastní hmotnost v kg	Množství v obouřtkové MJ	Trans- akce	Udaci podm.	Drnh. dopr.	Stat. znak	Zv. pohyb
řá. řádku	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
01														
02														
03														
04														
05														
06														
07														
08														
09														
10														
11														
12														
13														
14														
15														

Přijetí a jméno:

Datum: □ □ □ □

Podpis:

Zdroj: Tiskopis Výkazů odeslání a přijetí zboží pro Intrastat vydaný Ministerstvem financí ČR

Příloha E: Náhled na aplikaci EPO pro vyplnění elektronického Souhrnného hlášení VIES

OPUSTIT FORMULÁŘ

DANOVÝ PORTÁL

Uživatel: Mefkuzaseni

Danový portál > Elektronická podání > Souhrnné hlášení VIES

Dnes je 14.3.

Příloha k přiznání k dani z příd. hodnoty SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ

Finančnímu úřadu v, ve, pro

Vyberte ze seznamu název místní příslušného finančního úřadu (automatizy se doplní jeho číslo, tj. číselné číslo finančního úřadu) nebo zjednotě číslo FIJ (automatizy se doplní název FIJ) podle registrace k DPH.

Další identifikační číslo (DIČ)

CZ

Vyplňte kmenovou část daňového identifikačního čísla, které Vám bylo přiděleno. Vyplnění tohoto údaje je pro další zpracování nezbytné

Za zdařovací období:

měsíc

čtvrtletí

rok

za který je podáváno souhrnné hlášení. Kalendářní měsíc uveďte ve formátu: 1 až 12, k vyplnění hodnoty nepoužívejte tečku. Vyplnění měsíce a roku ZO nebo čtvrtletí a roku ZO je povinné.

za které (příp. za jeho část) je podáváno souhrnné hlášení. Kalendářní čtvrtletí uveďte ve formátu: 1 až 4, k vyplnění hodnoty nepoužívejte tečku. Vyplnění měsíce a roku ZO nebo čtvrtletí a roku ZO je povinné.

kalendářní, za který (příp. za jeho část) je podáváno souhrnné hlášení.

Forma SH

souhrnné hlášení

následné souhrnné hlášení

Označte, zda se jedná o Souhrnné hlášení (hodnota "R") nebo o následné souhrnné hlášení (hodnota "N"). Označení jednoho z typů souhrnného hlášení je pro další zpracování nezbytné.

Na základě ustanovení § 102 odst. 2 zákona o DPH podání souhrnného hlášení za období od 1.1.2010 lze učinit jen v elektronické podobě a to formou datové zprávy ve formátu a struktuře zveřejněné správcem daně, opatřenou uznávaným elektronickým podpisem nebo prostřednictvím datové zprávy bez uznávaného elektronického podpisu, pokud je potvrzeno za podmínek uvedených v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, ve lhůtě pro podání souhrnného hlášení. Během přípustné podání souhrnného hlášení e-mailem či ve formátu pdf.

Na základě výše uvedeného oficiální papírová podoba souhrnného hlášení nebude Ministerstvem financí ČR dále vydávána.

S ohledem na tuto skutečnost formulář dostupný v akci „Úplný opis k tisku“ pro podání za období od 1.1.2010 je pouze kontrolním opisem zadaných dat v aplikaci.

Podání souhrnného hlášení za období do 31.12.2009 bude správce daně přijímat i v oficiální listinné podobě (tiskopis MF 25 5521 a MF 25 5521/a).

- Souhrnné hlášení se podává ve smyslu § 102 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon o DPH"), za každý kalendářní měsíc do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce, v případě, že plátce uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, resp. poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 zákona, pokud je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce služby. Pokud však plátce uskutečňuje pouze poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 zákona o DPH, pokud je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce služby, podává plátce souhrnné hlášení současně s daňovým přiznáním ve lhůtě pro podání daňového přiznání. V případě, že plátce neuskutečnil dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě ani poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 zákona, pokud je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce služby, souhrnné hlášení nepodává.

Plátce, který jako určený účastník sdružení podle § 829 a násl. občanského zákoníku vede evidenci pro daňové účely za sdružení podle § 100 odst. 3 zákona a uvádí podle § 101 odst. 5 zákona ve svém daňovém přiznání zdanitelná plnění a daňovou povinnost ze své činnosti a zdanitelná plnění a daňovou povinnost z činnosti celého sdružení, je povinen uvést ve svém souhrnném hlášení dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě a poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 zákona, pokud je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce, uskutečněné v rámci své činnosti a v rámci činnosti celého sdružení.

- Následné souhrnné hlášení se podává do 15 dnů od data zjištění chybných údajů, pokud plátce, který podal souhrnné hlášení, zjistí, že v souhrnném hlášení uvedl chybné údaje. Následné souhrnné hlášení se podává za stejné zdařovací období jako bylo podáno dotčené souhrnné hlášení. Plátce, který jako určený účastník sdružení podle § 829 a násl. občanského zákoníku vede evidenci pro daňové účely za sdružení podle § 100 odst. 3 zákona a uvádí ve svém souhrnném hlášení dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě a poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 9 odst. 1 zákona, pokud je povinen přiznat a zaplatit daň příjemce, uskutečněné v rámci své činnosti a v rámci činnosti celého sdružení, je povinen podat následné souhrnné hlášení pokud zjistí, že v podaném souhrnném hlášení uvedl chybné údaje.

Následným souhrnným hlášením se opravují údaje, které plátce uvedl v předchozích podáních (souhrnném hlášení nebo následném souhrnném hlášení) vztahujících se k danému kalendářnímu měsíci/čtvrtletí. Opravu údajů se rozumí vložením nového řádku (v případě, že předchozí podání tento řádek vůbec neobsahovalo), storno řádku z předchozího podání (v případě, že v předchozím podání tento řádek neměl být vůbec uveden) a oprava údajů se provádí:

- vložením nového řádku vyplněním všech požadovaných údajů,

- stornováním řádku z předchozího podání prokreslením slůvkem ve sloupci označeném storno řádek. Do následného souhrnného hlášení se ve stornovaném řádku vyplní všechny údaje vyplněné v původním řádku,

- opravou údajů řádku u předchozího podání stornováním původního řádku a vložením nového bezvadného řádku (viz příklad níže).

1. Plátce dodá zboží do jiného členského státu Evropské unie osobě registrované k dani v jiném členském státě (včetně Británie). V souhrnném hlášení uvede následující údaje:

Číslo řádku	Kód země	DIČ pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1	GB	123456789	0	3	500 000

2. Plátce posléze zjistí, že údaje, které uvedl jsou chybné. Opravu chybných údajů provede tím, že v následném souhrnném hlášení stornuje původní řádek ze souhrnného hlášení a do dalšího řádku vloží nově správné údaje:

Číslo řádku	Storno řádek	Kód země	DIČ pořizovatele zboží	Kód plnění	Počet plnění	Celková hodnota plnění v Kč
1	X	GB	123456789	0	3	500 000
1		GB	123456789	0	4	800 000

Celkový počet stran hlášení

0

nervypřijíždí se - nebude bráno v úvahu.

Pozn.: Nebylo odstraněno z důvodu zpětné kompatibility vstupních souborů.

Datum (vyplnění hlášení)

14.03.2012

Počet plnění za hlášení celkem

0

nervypřijíždí se - nebude bráno v úvahu.

Pozn.: Nebylo odstraněno z důvodu zpětné kompatibility vstupních souborů.

Hodnota plnění za hlášení celkem

0

nervypřijíždí se - nebude bráno v úvahu.

Pozn.: Nebylo odstraněno z důvodu zpětné kompatibility vstupních souborů.

Generální finanční ředitelství
Lazarská 7, 117 22 Praha 1 | Technická podpora: ePodpora

Uživatel: podnikatel Mefkuzaseni
Verze: 33.26.1 ze dne 23.02.2012

Zdroj: Příloha k přiznání k dani z příd. hodnoty SOUHRNNÉ HLÁŠENÍ. In: *DANOVÝ PORTÁL* [online]. 33.26.1. Praha: Generální finanční ředitelství, 2012-02-23 [vid. 2012-03-14]. Dostupné z: <https://adisepo.mfcr.cz>

92

